



T.C.
SAYIŞTAY BAŞKANLIĞI

İSTANBUL İMAR İNŞAAT ANONİM ŞİRKETİ

2022 YILI SAYIŞTAY DENETİM RAPORU

Kasım 2023



Tel : 90 (312) 295 30 00
Fax : 90 (312) 295 48 00



www.sayistay.gov.tr
sayistay@sayistay.gov.tr



İnönü Bulvarı No: 45
06520 Balgat-Çankaya/ANKARA

İÇİNDEKİLER

1.	KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ.....	1
2.	KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU.....	6
3.	SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU	6
4.	DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI.....	6
5.	İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	7
6.	DENETİM GÖRÜŞÜ.....	10
7.	DENETİM BULGULARI.....	10

TABLolar LİSTESİ

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık Tablosu	3
Tablo 2: İstanbul ili Eyüpsultan İlçesindeki Ofis İçin Alınan Demirbaşlar	12
Tablo 3: İBB ile Yapılan Mahsuplaşmaya İlişkin Hesap Tablosu	19
Tablo 4: 2018 Yılındaki Parasal Değerin Fesih Tarihindeki TÜİK Verilerine Göre Güncel Değeri	21
Tablo 5: İkame Olarak Teslim Alınan Araçlar.....	36
Tablo 6: Aynı Dönemde Kiralama Hizmet Alımı Yapılan Araçların Teknik Özellikleri.....	40
Tablo 7: Kiralanan Araçların Sözleşme Dönemine İlişkin Bilgiler	41
Tablo 8: Yıl İçerisinde Tamamlayıcı Sağlık Sigortasından Faydalananların Sayısı.....	49

KISALTMALAR

BOBİ FRS	Büyük ve Orta Boy İşletmeleri için Finansal Raporlama Standardı
KGK	Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu
İBB	İstanbul Büyükşehir Belediyesi
İMAR AŞ	İstanbul İmar İnşaat Anonim Şirketi
KHK	Kanun Hükmünde Kararname
TFRS	Türkiye Finansal Raporlama Standartları
TL	Türk Lirası
TMS	Türkiye Muhasebe Standartları

BULGU LİSTESİ

A. Denetim Görüşünün Dayanağı Bulgular

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. Diğer Bulgular

1. Şirkete Ait Demirbaşların Hatalı Muhasebeleştirilmesi
2. Sarf Malzemelerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi
3. Bazı Yazılım Alımlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi
4. Şirketin Tarafı Olduğu Düzenleme Şeklindeki Taşınmaz Satış Vaadi Sözleşmesinde Tasfiye Bedeli Belirlenirken Şirket Zararına Yol Açacak Hesaplamalara Yer Verilmesi
5. 4734 Sayılı Kanun'un 22'nci Maddesinin (c) Bendi Kapsamında Alım Yapılmasına Rağmen Sözleşme İmzalanmaması
6. Akaryakıt Mal Alımı İşinde Fiyat Farkının Hatalı Belirlenmesi
7. Akaryakıt Mal Alımı İşinin Sözleşmesinde Öngörülen Kontrol Teşkilatının Kurulmaması
8. Bazı Mal veya Hizmet Alım İşlerinde Denetim, Muayene ve Kabul İşlemlerinin Yapılmaması
9. Araç Kiralama İhalesine İlişkin Teknik Şartnamede Belirtilen Kriterlere Uygun Olmayan Araçların Şirket Tarafından Kabul Edilmesi
10. Araç Kiralama Hizmetinin Mevcut İhale Kapsamında İş Artışı Yapılması Suretiyle Temin Edilmesi Yerine Ayrıca Başka İhale ve Doğrudan Temin Yöntemleri Kullanılarak Daha Yüksek Maliyetlerle Araç Temin Edilmesi
11. Doğrudan Temin ile Yapılan ve Belli Süreyi Gerektiren Mal Alımlarında Sözleşme Yapılmaması
12. Gerekli Şartlar Oluşmadığı Halde Kanun'un 22'nci Maddesinin (c) Bendi Kapsamında Hizmet Alımı Yapılması
13. Avukatlık ve Hukuki Danışmanlık Hizmeti Alınması Suretiyle Şirkete Fazladan Mali Külfet Getirilmesi

14. Bazı Şirket alıŐanları ve Aile Fertlerinin zel Sağlık Sigortası Bedellerinin Şirket Bütçesinden Karşılanması

1. KAMU İDARESİ HAKKINDA BİLGİ

1.1. Mevzuat ve Görevler

İstanbul Belediyesi ile Türkiye Emlak Kredi Bankasının yarı yarıya ortak olduğu 1947 yılında kurulan İstanbul İmar Limited Şirketi İstanbul'u imar etmek gibi bir misyonla yola çıkmıştır. Devam eden süreçte Türkiye Emlak Bankası hisselerinin satışı ile İstanbul Büyükşehir Belediyesi, İstanbul Konut İmar Plan Turizm AŞ, İstanbul Beton Elemanları ve Hazır Beton Fabrikaları Sanayi ve Ticaret A.Ş., İstanbul Çevre Yönetimi Sanayi ve Ticaret AŞ ve İstanbul Ulaşım Hizmetleri ve Araç Kiralama AŞ Şirkete ortak olmuşlardır. İstanbul İmar Limited Şirketi 2005 yılında nevi değişikliğine gitmiş ve İstanbul İmar İnşaat Anonim Şirketi (İMAR AŞ) unvanını almıştır.

İMAR AŞ'nin faaliyet alanı, şirket ana sözleşmesinde gösterilmiştir. Buna göre İMAR AŞ; bina, arsa ve araziden oluşan gayrimenkullere yatırım yapmak, alım satım yapmak, kiralamak, kiraya vermek, kentsel dönüşüm ve şehir planlamaya ilişkin olarak planlama çalışmaları yapmak, proje, plan, harita ve her nevi mimari veya mühendislik çizimleri etütleri ve benzeri çalışmaları yapmak, kent işletim sistemleri oluşturmak, ortak yönetim sistemleri geliştirmek, gayrimenkuller üzerinde intifa hakkı kurmak ve bu hakkı kullanmak, Sermaye Piyasası Kurulu'ndan izin almak ve esas mukavelesini Kurul tebliğlerine uygun hale getirmek şartıyla, gerek Şirket bünyesinde gerekse Şirket ortaklarının veya üçüncü kişilerin bünyesinde bulunan projelendirilmiş veya projelendirilecek arsa, konut, bina, kongre merkezleri, ticari alanlar ile otopark vb. bilimum gayrimenkullerini gayrimenkul yatırım ortaklığı bünyesinde değerlendirmek amacıyla gayrimenkul yatırım ortaklığı kurmak ya da gayrimenkul yatırım ortaklıklarına ortak olmak, kurmayı, dönüşmeyi yada ortak olmayı düşündüğü gayrimenkul yatırım ortaklığı iş ve işlemleri için ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde dönüşüm ve/veya kuruluş işlemleri ve halka arz işlemleri için her türlü teknik, hukuki, finansal danışmanlık hizmeti almak, işin gereği veya ihtiyaç duyulması halinde gayrimenkul yatırım ortaklığı kuruluşu/ dönüşümü, halka arz işlemleri ve şirketin faaliyetleri çerçevesinde reklam-tanıtım, halkla ilişkiler, organizasyon, satış ve pazarlama hizmetleri almak ve/veya bu konularla ilgili olarak her türlü danışmanlık hizmeti almak, bu konuya ilişkin hizmet ve eser alımları yapmak, Şirketin gayrimenkul portföyünü oluşturmak, gerektiğinde portföyde değişiklikler yapmak, ortaklık portföyünü çeşitlendirerek yatırım riskini en aza indirecek şekilde dağıtmak, Şirketin mal varlıklarını yönetmek, gayrimenkuller, gayrimenkule dayalı işlemler ve para ve sermaye piyasası araçları hakkındaki gelişmeleri sürekli olarak izleyerek şirket portföyünün yönetimine

Şirketin şu andaki ve gelecekteki iş ve işlemlerini en karlı hale getirmeye ilişkin gerekli tedbirleri almak, aldirmek, portföyün geliştirilmesine yönelik araştırmalar yapmak veya yaptırtmak, portföyündeki varlıkların değerinin tespitine ilişkin raporlar hazırlattırmak. Gayrimenkule dayalı proje yarışmaları yapmak veya proje yarışmalarına katılmak, kira geliri elde etmek amacıyla gayrimenkullere yatırım yapmak, ticari amaçları için alım satım ve kiralama haricinde kendi ihtiyacının gerektirdiği miktar ve değerde taşınır ve taşınmaz mal almak veya kiralamak, kentsel dönüşüm, deprem ve depremden korunmaya ilişkin bilimsel, teknik, sosyokültürel ve ekonomik verileri, idari ve mali yapıyı inceleme ve geliştirmeye yönelik her nevi araştırma ve inceleme çalışmaları yapmak, bu konuya ilişkin bilim kuruluşları ve diğer gerçek ve tüzel kişiler ile ortak faaliyet ve çalışmalar yapmak, raporlar, rehber hazırlamak ve bu faaliyetlerin pazarlama ve satışını yapmak, kentsel dönüşüm, deprem ve depremden korunma, arsa geliştirme ve üretme konusunda her nevi ekspertiz çalışmaları yapmak ve bu konuya ilişkin olarak yaptığı hizmet ve eserleri pazarlamak gibi iş kollarını kapsayan geniş bir faaliyet alanına sahiptir.

İMAR AŞ, kamu ve özel hukukuna tabi olarak kurulmuş olup faaliyetlerini ise temel olarak 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, Büyükşehir Belediyesi Kanunu ve 6098 sayılı Borçlar Kanunu'na tabi olarak gerçekleştirmektedir. Ayrıca Şirket gerçekleştireceği ihaleli işlemlerde 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'na tabidir.

1.2. Teşkilat Yapısı ve İnsan Kaynakları

İMAR AŞ, 6102 sayılı Kanun hükümleri doğrultusunda kurulmuş anonim bir şirkettir. Dolayısıyla, yönetim kurulu tarafından temsil ve idare olunur. Yönetim kurulu üyeliğine gerçek veya tüzel kişiler seçilebilir. Bir tüzel kişi yönetim kuruluna üye seçildiği takdirde, tüzel kişiyle birlikte, tüzel kişi adına, tüzel kişi tarafından belirlenen, sadece bir gerçek kişi de tescil ve ilan olunur; ayrıca, tescil ve ilanın yapılmış olduğu, şirketin internet sitesinde hemen açıklanır. Tüzel kişi adına sadece, bu tescil edilmiş kişi toplantılara katılıp oy kullanabilir. Yönetim kurulu niteliği gereği sürekli bir organdır.

Anonim şirket yönetim kurulu; ortakların sermayelerinin korunması ve değerlendirilmesini, şirket alacaklılarının da alacaklarını emanet ettikleri, idare ve temsile yetkili bir organdır. Yönetim kurulu, anonim ortaklığın kanunla öngörülmüş zaruri bir organdır.

Şirketin yönetim organı olan yönetim kurulu, 5 tüzel kişi ortaklığını temsilen 17 üyeden

oluşmaktadır. Yönetim Kurulu üyeleri 20.04.2022 tarihli Genel Kurul kararı ile seçilmişlerdir.

Şirketin idari birimleri; Genel Müdürlük, Genel Müdür Müşavirliği, Hukuk Müşavirliği, 4 Müdürlük, 8 Şeflik, 1 Özel Kalemden oluşmaktadır. Şirkette çalışan personel sayısı, 31.12.2022 tarihi itibarıyla 85'tir. Çalışan personel 4857 sayılı İş Kanunu'na tabidir.

1.3. Mali Yapı

İMAR AŞ'nin nominal sermaye tutarı 3.501.163.000,00 Türk lirası olup sermayesinin tamamı ödenmiştir.

Şirketin 2022 yılı dönem sonu itibarıyla aktif toplamı 5.039.686.949,20 TL, net satışları 114.840.848,76 TL olup, dönem net karı 23.716.992,62 TL'dir. Dönem net karının önemli bir kısmı olağan faaliyetlerden oluşmaktadır.

İstanbul Büyükşehir Belediyesi, Şirketin %99,68 oranındaki hissesine sahiptir. Şirketin 31.12.2022 tarihi itibarıyla sermaye ve hisse yapısı aşağıdaki gibidir:

Tablo 1: Sermaye ve Ortaklık Tablosu

ORTAK OLAN GERÇEK YA DA TÜZEL KİŞİ	SAHİP OLDUĞU SERMAYE TUTARI	SAHİP OLDUĞU PAY ORANI
İSTANBUL BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ	3.489.929.666,50	99,6791
KİPTAŞ İST. KONUT İMAR PLAN TUR. UL. SAN. VE TİC. A.Ş.	10.992.940,16	0,3140
İSTANBUL ULAŞIM HİZMETLERİ VE ARAÇ KİRALAMA SAN. VE TİC A.Ş. –	186.473,34	0,0053
İSTAÇ İSTANBUL ÇEVRE YÖNETİMİ SAN. VE TİC. A.Ş.	26.960,00	0,0008
İSTON İST. BETON EL. VE HAZ. BETON FBRK. SAN. VE TİC. A.Ş.	26.960,00	0,0008
TOPLAM	3.501.163.000,00	100

Şirketin amacı; bina, arsa ve araziden oluşan gayrimenkullere yatırım yapmak, alım satım yapmak, kiralamak, kiraya vermek. Kentsel dönüşüm ve şehir planlamaya ilişkin olarak planlama çalışmaları yapmak, proje, plan, harita ve her nevi mimari veya mühendislik çizimleri etütleri ve benzeri çalışmaları yapmak, kent işletim sistemleri oluşturmak, ortak yönetim sistemleri geliştirmek. Gayrimenkuller üzerinde intifa hakkı kurmak ve bu hakkı kullanmaktır. Bu nedenle Şirketin ana gelirleri taşınmaz satış gelirleri, taşınmaz kiralardan elde edilen kira

gelirleri ve kentsel dönüşüm gelirleridir. Bunun yanında bir diğer gelir kalemi de vadeli mevduat faiz gelirleridir.

1.4. Muhasebe ve Raporlama Sistemi

1.4.1. Şirketin Muhasebe Sistemi

6102 sayılı Kanun'da; Kanun'a tabi gerçek ve tüzel kişilerin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun defter tutma ve kayıt zamanıyla ilgili hükümleri ile aynı Kanun'un 175 ve mükerrer 257'nci maddelerinde yer alan yetkiye istinaden yapılan düzenlemelere uymak zorunda olduğu belirtilmiştir.

Söz konusu yetkiye istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından (1) Seri no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği 26.12.1992 tarihinde yayımlanmış ve 01.01.1994 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir. Şirketin tabi olduğu muhasebe sistemi (1) Seri no.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde yer alan Tekdüzen Hesap Planıdır.

Şirket, muhasebe kayıtlarını 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ilkelerine uygun şekilde ve 7/A seçeneğine göre tutmaktadır. 7/A seçeneğinde, giderler yapıldıkları anda ilgili defter-i kebir hesaplarına fonksiyon esasına göre kaydedilirken, söz konusu giderler aynı zamanda yardımcı defterlerde hem çeşit esasına hem de ilgili gider yerlerine göre izlenir. 2021 yılı aktif toplamı 6.283.900,00 TL'yi veya net satışları toplamı 12.567.300,00 TL'yi aşan üretim ve hizmet işletmeleri, 2022 yılına ilişkin maliyet hesaplarını 7/A seçeneğine göre tutmak zorundadırlar. Şirketin 2022 yılı aktif toplamı 5.039.686.949,20 TL ve 2022 yılı net satışları 114.840.848,76. TL'dir.

1.4.2. Şirketin Raporlama Sistemi

Anonim şirketin finansal tabloları hakkındaki hükümlere 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nda yer verilmiştir.

Kanun'un 514 ve 515'inci maddelerine göre yönetim kurulu, geçmiş hesap dönemine ait, Türkiye Muhasebe Standartlarında öngörülmüş bulunan finansal tablolarını, eklerini ve yıllık faaliyet raporunu, bilanço gününü izleyen hesap döneminin ilk üç ayı içinde hazırlar ve genel kurula sunar. Anonim şirketin finansal tabloları, Türkiye Muhasebe Standartlarına göre şirketin malvarlığını, borç ve yükümlülüklerini, öz kaynaklarını ve faaliyet sonuçlarını tam, anlaşılabilir, karşılaştırılabilir, ihtiyaçlara ve işletmenin niteliğine uygun bir şekilde; şeffaf ve

güvenilir olarak; gerçeği dürüst, aynen ve aslına sadık surette yansıtacak şekilde çıkarılır.

Kanun'un 516'ncı maddesine göre yönetim kurulunun yıllık faaliyet raporu ise, Şirketin, o yıla ait faaliyetlerinin akışı ile finansal durumunu, doğru, eksiksiz, gerçeğe uygun ve dürüst bir şekilde yansıtmalıdır. Yıllık faaliyet raporunda finansal durum, finansal tablolara göre değerlendirilir.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 397'nci maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca bağımsız denetime tabi olacak işletmeleri belirleme yetkisi Cumhurbaşkanına aittir. 2018/11597 sayılı BKK'da (ve söz konusu kararın yerini alan 30.11.2022 tarihli 2022/6434 sayılı Cumhurbaşkanı Kararında) bağımsız denetime tabi olacak şirketlere ilişkin ölçütler belirlenmiştir. Şirket bu kapsamda bağımsız denetime tabidir.

Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kurumu (KGK) tarafından alınan ve 19.09.2018 tarih 30540 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kurul Kararına göre bağımsız denetime tabi olup TFRS'yi uygulama zorunluluğu bulunmayan işletmelerin münferit ve konsolide finansal tablolarının hazırlanmasında BOBİ FRS'nin uygulanmasına; ancak söz konusu kurum, kuruluş ve işletmelerin isteğe bağlı olarak TFRS'leri uygulayabileceğine karar verilmiştir. Bu minvalde Şirket bağımsız denetime tabi olup BOBİ FRS / TFRS'de öngörülen finansal tabloları (Finansal Durum Tablosu, Kar veya Zarar ve Diğer Kapsamlı Gelir Tablosu, Özkaynak Değişim Tablosu ve Nakit Akış Tablosu) hazırlamaktadır.

1.4.3. Şirket Tarafından Denetime Sunulan Defter, Tablo ve Belgeler

Kamu İdaresi Hesaplarının Sayıştaya Verilmesi ve Muhasebe Birimleri ile Muhasebe Yetkililerinin Bildirilmesi Hakkında Usul ve Esaslar'ın 5'inci maddesi gereğince hesap dönemi sonunda Sayıştay Başkanlığına gönderilmesi gereken defter, tablo ve belgelerden aşağıda yer alanlar denetime sunulmuştur:

- Birleştirilmiş veriler defteri,
- Geçici ve kesin mizan,
- Bilanço,
- Gelir tablosu
- Özkaynak değişim tablosu

-Envanter defteri

Şirketin denetimi; yukarıda belirtilen defter, tablo ve belgeler ile Usul ve Esaslar'ın 8'inci maddesinde yer alan diğer belgeler dikkate alınarak yürütülüp sonuçlandırılmıştır.

Denetim görüşü, Şirketin tabi olduğu geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki temel mali tabloları olan bilanço ve gelir tablosuna verilmiştir.

2. KAMU İDARESİNİN SORUMLULUĞU

Denetlenen kamu idaresinin yönetimi, tabi olduğu muhasebe standart ve ilkelerine uygun olarak hazırlanmış olan mali rapor ve tabloların doğru ve güvenilir bilgi içerecek şekilde zamanında Sayıştaya sunulmasından, bir bütün olarak sunulan bu mali tabloların kamu idaresinin faaliyet ve işlemlerinin sonucunu tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir olarak yansıtmasından ve ister hata isterse yolsuzluktan kaynaklansın bu mali rapor ve tabloların önemli hata veya yanlış beyanlar içermemesinden; kamu idaresinin gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğundan; mali yönetim ve iç kontrol sistemlerinin amacına uygun olarak oluşturulmasından, etkin olarak işletilmesinden ve izlenmesinden, mali tabloların dayanağını oluşturan bilgi ve belgelerin denetime hazır hale getirilmesinden ve sunulmasından sorumludur.

3. SAYIŞTAYIN SORUMLULUĞU

Sayıştay, denetimlerinin sonucunda hazırladığı raporlarla denetlenen kamu idarelerinin mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek, mali rapor ve tablolarının güvenilirliğine ve doğruluğuna ilişkin görüş bildirmek, gelir, gider ve malları ile bunlara ilişkin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmekle sorumludur.

4. DENETİMİN DAYANAĞI, AMACI, YÖNTEMİ VE KAPSAMI

Denetimlerin dayanağı; 6085 sayılı Sayıştay Kanunu, uluslararası denetim standartları, Sayıştay ikincil mevzuatı ve denetim rehberleridir.

Denetimler, kamu idaresinin hesap ve işlemlerinin kanunlara ve diğer hukuki düzenlemelere uygunluğunu tespit etmek ve mali rapor ve tablolarının kamu idaresinin tüm faaliyet ve işlemlerinin sonucunu doğru ve güvenilir olarak yansıttığına ilişkin makul güvence

elde etmek ve mali yönetim ve iç kontrol sistemlerini değerlendirmek amacıyla yürütülmüştür.

Kamu idaresinin mali tabloları ile bunları oluşturan hesap ve işlemlerinin doğruluğu, güvenilirliği ve uygunluğuna ilişkin denetim kanıtı elde etmek üzere yürütülen denetimler; uygun denetim prosedürleri ve tekniklerinin uygulanması ile risk değerlendirmesi yöntemiyle gerçekleştirilmiştir. Risk değerlendirmesi sırasında, uygulanacak denetim prosedürünün belirlenmesine esas olmak üzere, mali tabloların üretildiği mali yönetim ve iç kontrol sistemleri de değerlendirilmiştir.

Denetimin kapsamını, kamu idaresinin mali rapor ve tabloları ile gelir, gider ve mallarına ilişkin tüm mali faaliyet, karar ve işlemleri ve bunlara ilişkin kayıt, defter, bilgi, belge ve verileri (elektronik olanlar dâhil) ile mali yönetim ve iç kontrol sistemleri oluşturmaktadır.

Bu hususlarla ilgili denetim sonucunda denetim görüşü oluşturmak üzere yeterli ve uygun denetim kanıtı elde edilmiştir.

5. İÇ KONTROL SİSTEMİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

İMAR AŞ 5018 sayılı Kanun kapsamında yer almamaktadır. Dolayısıyla Şirket; 5018 sayılı Kanun'un Beşinci Kısmında ayrıntılı şekilde düzenlenen iç kontrol ve iç denetim mevzuatına ve ayrıca Kanun'a dayanılarak çıkarılan alt mevzuat düzenlemelerine tabi değildir. Şirket tarafından yapılan kayıtların, işlemlerin denetimi ve incelenmesi mevzuat gereği yapılması zorunlu bağımsız denetim hizmeti, tam tasdik hizmeti ve ilgili birimler tarafından uygulanan kanun, yönetmelik ve prosedürler aracılığıyla gerçekleştirilmektedir.

İMAR AŞ, 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu esasları çerçevesinde kurulmuş olup faaliyetlerini de bu esaslar çerçevesinde yürütmektedir.

Ancak, 6102 sayılı Kanun'un "Görev dağılımı" başlıklı 366'ncı maddesinin ikinci fıkrasında "*Yönetim kurulu, işlerin gidişini izlemek, kendisine sunulacak konularda rapor hazırlamak, kararlarını uygulamak veya iç denetim amacıyla içlerinde yönetim kurulu üyelerinin de bulunabileceği komiteler ve komisyonlar kurabilir.*" hükmü bulunmaktadır. İMAR AŞ'de söz konusu yasal düzenlemede öngörülen mahiyette bir komisyon kurulmamıştır.

Şirket tarafından çıkarılmış olan İnsan Kaynakları Yönetmeliği ve buna bağlı olarak çıkarılan Disiplin Yönergesi mevcuttur.

Sermaye şirketlerinin tabi olacağı bağımsız denetim usul ve esasları 6102 sayılı Türk

Ticaret Kanunu kapsamında belirlenmiştir. Şirket, tüzel kişiliği haiz ve bağımsız denetime tabi olduğundan; yıllık olarak bağımsız denetim faaliyeti, ilgili bağımsız denetim kuruluşu tarafından periyodik olarak gerçekleştirilmektedir. Yapılan bağımsız denetim faaliyeti; Şirkete ait yıllık finansal tablo ve diğer finansal verilerinin, tablo ve bilgiler için belirlenmiş kriterlere uygunluğunu ve doğruluğunu sağlayabilecek yeterli ve uygun bağımsız denetim kanıtlarının elde edilmesi amacıyla uygulanır. Bu uygulama esnasında incelenen ve denetimi yapılan bilgi ve belgelerin kapsamına bakıldığında (birimler arası yazışma, kayıtlara esas teşkil eden belgeler, belgelere ilişkin şirket dışı teyit vs.) Şirketin iç kontrol yapısının denetimini de kapsadığını söylemek mümkündür.

İç kontrol; idarenin amaçlarına, belirlenmiş politikalara ve mevzuata uygun olarak faaliyetlerin etkili, ekonomik ve verimli bir şekilde yürütülmesini, varlık ve kaynakların korunmasını, muhasebe kayıtlarının doğru ve tam olarak tutulmasını, malî bilgi ve yönetim bilgisinin zamanında ve güvenilir olarak üretilmesini sağlamak üzere idare tarafından oluşturulan organizasyon, yöntem ve süreçler ile iç denetimi kapsayan malî ve diğer kontroller bütünüdür. İç kontrol sistemi, Şirket yönetimi ile diğer ilgili personel tarafından; işletmenin amaçlarına ulaştığına, faaliyet ve işlemlerin etkin olarak gerçekleştirildiğine, kanun ve düzenlemelere uyulduğuna dair makul bir güvence sağlamak üzere tasarlanan ve uygulanan bir sistemdir. Bu amaçla, iç kontrol sistemi söz konusu hedeflerin gerçekleştirilmesi açısından tehdit oluşturan faaliyet risklerinin de ortaya konulmasını sağlayacak şekilde tasarlanır ve uygulanır.

İç kontrol işlemlerine ilişkin olarak Şirkette aşağıdaki uygulamalar mevcuttur:

-Şirket tarafından çıkarılan iç yönergeye göre; 100.000 TL ve daha az olan ödemelerde biri Mali İşlerden sorumlu olmak üzere II. derece imza yetkilisi iki kişinin müşterek imzaları ile ödeme yapılırken, 100.000 TL'nin üzerindeki ödemelerde ise I. derece imza yetkilisi Yönetim Kurulu Başkanı/Başkan Vekili veya Genel Müdür ile Mali İşlerden sorumlu II. derece imza yetkilisi bir kişi veya birisi Genel Müdür olmak üzere I. Derece imza yetkililerinden iki kişinin müşterek imzaları ile ödeme gerçekleştirilmektedir.

-Şirketteki personellerin birimlerin işlemlerine ilişkin süreçlerde birbirlerinin kullandıkları programlara ve iş süreçlerine müdahaleleri yönetim politikası olarak engellenmiştir.

- Mali işlemlerde üst birim müdürü alt yetkilinin işlemlerini ve süreçlerini kontrol

etmektedir.

-Her birimin iş ve işleyişi kendi alanındaki resmi (4857 sayılı İş Kanunu, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu) ve resmi olmayan (şirket imza sirküleri, disiplin yönetmeliği) prosedürlerle desteklenmekte ve bu suretle çeşitli kontroller sağlanmaktadır.

Şirketlerde kontrol ortamı, işletmenin yönetim fonksiyonu ile iç kontrol sistemi ve bunun önemine ilişkin işletme yönetiminin ve yönetimden sorumlu kişilerin tutum, davranış ve anlayışlarını kapsar. Kontrol ortamı, işletme çalışanlarının iç kontrol sistemiyle ilgili düşüncelerini etkileyerek, iç kontrol sisteminin etkin, disiplinli bir yapıda oluşmasını sağlar. Şirketin kontrol ortamının tasarımı değerlendirilmiş ve bunların işletmenin iş akışı ile ilişkisi dikkate alınmıştır.

Şirket açısından riskin nasıl tanımlandığı ve yönetildiğini ifade eden risk değerlendirme süreci değerlendirilmiştir.

Şirketlerin finansal raporlama ile ilgili iş süreçlerini ve iletişimi kapsayan bilgi sistemi; işletmenin varlık, yükümlülük ve öz sermayesinin doğruluğunu sağlamak üzere, faaliyet ve işlemlerinin izlenmesi, kaydedilmesi, sınıflandırılması ve raporlanmasına ilişkin muhasebe sistemini kapsar. Şirketin finansal tablolarının hazırlanması; uygun finansal raporlama yapısı ile işletmenin faaliyet ve işlemlerinin izlenmesi, kaydedilmesi, analiz edilmesi, özetlenmesi ve doğru bir şekilde finansal tablolara yansıtılması süreçlerini içerir. Bu açılarından bilişim sistemi değerlendirilmiştir.

Şirketlerde kontrol faaliyetleri, şirketlerin amaçlarına ulaşmasını engelleyebilecek risklerin ortaya çıkarılması ve gerekli önlemlerin alınması gibi, işletme yönetiminin talimatlarının uygulanmasını sağlayan usul ve esaslardır. Bu kapsamda; yetkilendirmeler, performansın gözden geçirilmesi, bilgi işleme süreçleri, fiziksel kontroller ve görevlerin ayrılması, iç kontrol biriminin oluşturulması gibi açılardan kontrol faaliyetleri değerlendirilmiştir.

Şirketlerde kontrol faaliyetlerinin gözetimi, kontrollerin tasarım ve işleyişinin zamanında değerlendirilmesi ve şartlara bağlı olarak değişiklikler için önemli düzeltici önlemlerin alınmasını da içeren, iç kontrol sisteminin etkinliğini değerlendiren bir süreçtir. Bu açılarından iç kontrol sisteminin varlığı ve etkinliği değerlendirilmiştir.

Yapılan değerlendirmeler sonucunda, Şirketin; amaçlarına ulaşmada, faaliyet ve

işlemlerinin etkin olarak gerçekleştirildiğine, kanun ve düzenlemelere uyulduğuna dair makul bir güvence sağlamak amacıyla tasarlanan ve uygulanan bir iç kontrol sistemine sahip olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

6. DENETİM GÖRÜŞÜ

İstanbul İmar İnşaat Anonim Şirketi (İMAR AŞ)'nin 2022 yılına ilişkin yukarıda belirtilen ve kamu idaresi tarafından sunulan geçerli finansal raporlama çerçevesi kapsamındaki mali rapor ve tablolarının tüm önemli yönleriyle doğru ve güvenilir bilgi içerdiği kanaatine varılmıştır.

7. DENETİM BULGULARI

Raporda yer alan bulgular, denetimler sonucunda tespit edilen hususlara kamu idaresi tarafından verilen cevapların değerlendirilmesi suretiyle düzenlenmiştir.

A. DENETİM GÖRÜŞÜNÜN DAYANAĞI BULGULAR

Herhangi bir denetim bulgusu tespit edilmemiştir.

B. DİĞER BULGULAR

Bu bölümde, mali rapor ve tablolara verilen görüş ile ilgili olmayan bulgular yer almaktadır.

BULGU 1: Şirkete Ait Demirbaşların Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Şirketin faaliyetleri kapsamında kullanılan demirbaş niteliğindeki taşınır malların hatalı olarak muhasebe kayıtlarına alındığı görülmüştür.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Defter tutma yükümlülüğü" başlıklı 64'üncü maddesinde, her tacirin, ticari defterlerini işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutmak ve bu amaçla defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorunda olduğu; böylece işletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesinin bu

defterlerden izlenebileceği belirtilmiştir. Ancak, Kanun'un defter tutma, envanter, mali tabloların düzenlenmesi, saklama ve ibraz hükümlerinin VUK ile diğer vergi kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına engel teşkil etmeyeceği de hüküm altına alınmıştır.

1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin "V-Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları" bölümünde yer alan "Hesap Planı Açıklamaları" başlıklı (C) bendinde de;

"...

255. Demirbaşlar

İşletme faaliyetlerinin yürütülmesinde kullanılan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi varlıkların izlendiği hesaptır.

...

264. Özel Maliyetler

Kiralanan gayrimenkullerin geliştirilmesi veya ekonomik değerinin sürekli olarak artırılması amacıyla yapılan giderler ile (normal bakım, onarım ve temizleme giderleri hariç) bu gayrimenkulün kullanılması için yapılıp kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılacak olan, varlıkların bedellerini kapsar.

İşleyişi:

Yapılan harcamalar hesaba borç kaydedilir. Bu harcamalar kira süresi içerisinde, kira süresinin beş yıldan fazla olması durumunda da beş yılda eşit tutarlarla, amorti edilir..." hükümleri yer almaktadır.

Yukarıdaki mevzuat hükümlerine göre Şirketin; faaliyetlerinin yürütülmesinde kullandığı her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi varlıklarını 255-Demirbaşlar Hesabında, kiralık yerlerinin geliştirilmesi veya bu yerlerin ekonomik değerinin sürekli olarak artırılmasıyla birlikte kira süresinin sonunda mal sahibine bırakılması söz konusu olan harcamalarını ise 264-Özel Maliyetler Hesabında takip etmesi gerekmektedir.

Şirketin İstanbul ili Eyüpsultan ilçesinde bulunan ofisi için yaptığı harcamalar

kapsamında demirbaş niteliğinde bulunan taşınır mallar aşağıdaki tabloda gösterilmiştir;

Tablo 2: İstanbul ili Eyüpsultan İlçesindeki Ofis İçin Alınan Demirbaşlar

No	Açıklama	Adet	Birim Fiyat (TL)	Tutar (TL)
1	Televizyon	1	7.480,00	7.480,00
2	Kamera (iç ve dış mekân)	2	830,00	1.660,00
3	Buzdolabı	1	3.500,00	3.500,00
4	Set üstü ocak	1	330,00	330,00
5	Çay Makinesi	1	407,00	407,00
6	Telefon	6	360,00	2.160,00
TOPLAM TUTAR				15.537,00

Yapılan incelemede; Şirketin, faaliyetlerinin yürütülmesi kapsamında tedarik etmiş olduğu ve tabloda ayrıntısı gösterilen demirbaş niteliğindeki taşınır malları 255-Demirbaşlar Hesabı yerine 264-Özel Maliyetler Hesabına kaydettiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; satın alınan malzemelerin 255-Demirbaşlar Hesabı yerine sehven 264-Özel Maliyetler Hesabına kaydedildiği belirtilmiştir. Ancak, bulgu konusu hususa yönelik 2023 yılında yapılan kayıtların 2022 yılı dönem sonu mali tablolarındaki hatayı düzeltici bir etkisi bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, Şirket faaliyetlerinin yürütülmesi amacıyla alınan her türlü büro makine ve cihazları ile döşeme, masa, koltuk, dolap, mobilya gibi maddi varlıkların 255-Demirbaşlar Hesabında takip edilmesi gerekmektedir.

BULGU 2: Sarf Malzemelerinin Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Şirket faaliyetlerinde kullanılmak üzere alınan sarf malzemelerinin doğrudan gider yazılmak suretiyle muhasebeleştirildiği görülmüştür.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Defter tutma yükümlülüğü" başlıklı 64'üncü maddesinde, her tacirin, ticari defterlerini işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutmak ve bu amaçla defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorunda olduğu; böylece işletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesinin bu defterlerden izlenebileceği belirtilmiştir. Ancak, Kanun'un defter tutma, envanter, mali

tabloların düzenlenmesi, saklama ve ibraz hükümlerinin VUK ile diğer vergi kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına engel teşkil etmeyeceği de hüküm altına alınmıştır.

1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin "V-Tekdüzen Hesap Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları" bölümünde yer alan "Hesap Planı Açıklamaları" başlıklı (C) bendinde de;

"...

150. İlk Madde ve Malzeme

Üretimde veya diğer faaliyetlerde kullanılmak üzere işletmede bulundurulmuş hammadde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin izlendiği hesaptır.

İşleyişi:

Satın alındıkları ya da üretildikleri maliyet bedelleri ile bu hesabın borcuna, üretime verildiğinde, tüketildiğinde, satıldığında veya devredildiğinde ise hesabın alacağına kaydedilir.

...

77 Genel Yönetim Giderleri:

Bu grup yönetim fonksiyonu ile ilgili gider, yansıtma ve fark hesaplarından oluşur.

770. Genel Yönetim Giderleri:

Bir işletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyon ve kadro kuruluşu, büro hizmetleri, kamu ilişkileri, güvenlik, hukuk işleri, personel işleri, kredi ve tahsilatı da kapsayan muhasebe ve mali işler servislerin giderleri bu hesaba borç kaydedilir. Dönem sonlarında bu hesap, " 771- Araştırma ve geliştirme Giderleri Yan-sıtma Hesabı" ile karşılaştırılarak kapatılır..." denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, üretim veya diğer faaliyetler kapsamında kullanılacak hammadde, yardımcı madde, işletme malzemesi, ambalaj malzemesi ve diğer malzemelerin 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabının borcunda takip edilmesi ve malzemeler üretime verildiğinde, tüketildiğinde, satıldığında veya devredildiğinde, Hesabın alacak tarafına kaydedilerek giderleştirilmesi gerekmektedir. 770-Genel Yönetim Giderleri

Hesabında ise, İşletmenin yönetim fonksiyonları, işletme politikasının tayini, organizasyon ve kadro kuruluşu, büro hizmetleri, kamu ilişkileri, güvenlik, hukuk işleri, personel işleri, kredi ve tahsilatı da kapsayan muhasebe ve mali işler servislerine ilişkin giderleri izlenmektedir.

Yapılan incelemede; Şirketin doğrudan tüketime vermediği kırtasiye malzemesi alımlarını 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı yerine 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabına kaydettiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; İstanbul İmar İnşaat A.Ş' nin çok sık aralıklarla sarf malzemesi alımı yaptığı ve kısa süreler içerisinde tüketildiği için, bu alımların 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabına kaydedilmek suretiyle giderleştirildiği ifade edilmiştir.

Ancak, satın alınan söz konusu sarf malzemelerinin sık aralıklarla satın alınmış olması bu malzemelerin sarf malzemesi olma niteliğini değiştirmeyeceğinden, Şirketin doğrudan tüketime vermediği kırtasiye malzemesi alımlarını 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabı yerine 770-Genel Yönetim Giderleri Hesabına kaydederek muhasebeleşirmesinin hatalı olduğu değerlendirilmektedir.

Bu itibarla, Şirketin doğrudan tüketime vermeksizin faaliyetlerinde kullandığı sarf malzemelerini 150-İlk Madde ve Malzeme Hesabında takip etmesi gerekmektedir.

BULGU 3: Bazı Yazılım Alımlarının Hatalı Muhasebeleştirilmesi

Şirketin faaliyetlerinde kullanmak üzere almış olduğu bazı yazılım harcamalarını hatalı muhasebeleşirdiği görülmüştür.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Defter tutma yükümlülüğü" başlıklı 64'üncü maddesinde, her tacirin, ticari defterlerini işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutmak ve bu amaçla defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorunda olduğu; böylece işletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesinin bu defterlerden izlenebileceği belirtilmiştir. Ancak, Kanun'un defter tutma, envanter, mali tabloların düzenlenmesi, saklama ve ibraz hükümlerinin VUK ile diğer vergi kanunlarının aynı hususları düzenleyen hükümlerinin uygulanmasına engel teşkil etmeyeceği de hüküm altına alınmıştır.

1 Sıra No.Lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin "V-Tekdüzen Hesap

Çerçevesi, Hesap Planı ve Hesap Planı Açıklamaları” bölümünde yer alan “Hesap Planı Açıklamaları” başlıklı (C) bendinde de;

“ ...

180. Gelecek Aylara Ait Giderler

Bu hesap, peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi gereken, gelecek döneme ait giderleri izlemek için kullanılır.

İşleyişi :

Gelecek aylarda ilgili gider ve maliyet hesaplarına borç kaydedilecek peşin olarak ödenen giderler, bu hesabın borcuna kaydedilir. Gelecek aylarda bu hesaba alacak verilmek suretiyle ilgili gider hesabına aktarılır.

...

26. Maddi Olmayan Duran Varlıklar

Herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve işletmenin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler ile belli koşullar altında hukuken himaye gören haklar ve şerefiyelerin izlendiği hesap grubudur.

260. Haklar

İmtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve ünvan gibi bir bedel ödenerek elde edilen bazı hukuki tasarruflar ile kamu otoritelerinin işletmeye belirli alanlarda tanıdığı kullanma, yararlanma gibi yetkiler dolayısıyla yapılan harcamaları kapsar.

İşleyişi:

Edinilen haklar, maliyet bedelleri ile bu hesaba borç kaydedilir. Yararlanma süreleri içerisinde, yararlanma sürelerinin belli olmaması durumunda, 5 yıllık sürede eşit taksitlerle itfa olunarak yok edilir.

...

280. Gelecek Yıllara Ait Giderler

Bu hesap, peşin ödenen ve cari dönem içinde ilgili gider hesaplarına kaydedilmemesi

gereken, gelecek yıllara ait giderleri izlemek için kullanılır.

İşleyişi:

Gelecek yıllarla ilgili gider ve maliyet hesaplarına borç kaydedilecek olan peşin ödenen giderler bu hesabın borcuna kaydedilir. ilgili hesap dönemlerinde bu hesabın alacağı karşılığında dönen varlıklardaki "Gelecek Aylara Ait Giderler" hesabına gerekli aktarmalar yapılır." hükümlerine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca, peşin ödenen ve yılı içerisinde gider hesaplarına kaydedilmesi gereken giderlerin 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabına, cari yılı aşanların ise 280-Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir. Herhangi bir fiziksel varlığı bulunmayan ve Şirketin belli bir şekilde yararlandığı veya yararlanmayı beklediği aktifleştirilen giderler içinse, Maddi Olmayan Varlıklar Hesap Grubundan uygun olan hesabın kullanılması gerekmektedir. Buna göre, Şirketin bir imtiyaz, patent, lisans, ticari marka ve unvan gibi hukuki tasarrufa sahip olduğu varlıklarının 260-Haklar Hesabında takip edilmesi gerektiği, kullanım süreleri belli ise bu süre içerisinde, belli olmayanlarının ise 5 yıl içerisinde eşit taksitler halinde amortisman itfalarının yapılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Yapılan incelemede; Şirketin faaliyetlerinde kullanmak üzere almış olduğu bazı yazılımlarını 260-Haklar Hesabı yerine 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı ile-280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabında takip ettiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; İstanbul İmar İnşaat A.Ş. tarafından alınan söz konusu yazılımların, 12.05.2022 tarihli fatura ile satın alınan 30.780,00.TL'lik güncelleme bedelinin sehven 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı ile-280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesaba alınmış olması dışında olanların tamamının satın alma yoluyla değil kiralama yoluyla edinildiği, dolayısıyla lisans satın alınma sayılamayacakları için haklar kapsamında da düşünülmemeyecekleri, bu sebeple de 260-Haklar Hesabı yerine 180-Gelecek Aylara Ait Giderler Hesabı ile-280 Gelecek Yıllara Ait Giderler Hesabında takip edilerek dönemselsel olarak giderleştirilmeleri gerektiği belirtilerek sehven hatalı hesapta muhasebeleştirilen programın da 2023 itibariyle kiralama yoluyla edinildiği ifade edilmiştir.

Ancak, 1 Sıra No.Lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nin konuyla ilgili düzenlemelerinde, 260-Haklar Hesabına, edinilen hakların maliyet bedeli ile kaydedileceği belirtilmiştir. Dolayısıyla hakların satın alma yada kiralama şeklinde edinilmiş olmasının önemi

bulunmamaktadır. Her halukarda söz konusu yazılımlar için yapılan giderlerin, maddi olmayan varlıklar kapsamında değerlendirilerek, 260-Haklar Hesabına kaydedilmesi gerekmektedir.

Netice olarak; Şirketin faaliyetlerinde kullanmak için edindiği yazılımları maddi olmayan varlıklar kapsamında değerlendirilerek 260-Haklar Hesabında takip etmesi ve meri mevzuatında belirtilen süreler içerisinde amortisman itfalarını yapması gerekmektedir.

BULGU 4: Şirketin Tarafı Olduğu Düzenleme Şeklindeki Taşınmaz Satış Vaadi Sözleşmesinde Tasfiye Bedeli Belirlenirken Şirket Zararına Yol Açacak Hesaplamalara Yer Verilmesi

Şirketin, İstanbul Büyükşehir Belediyesi ve KİPTAŞ'ın da tarafı olduğu düzenleme şeklinde taşınmaz satış vaadi sözleşmesi imzaladığı, imzalanan sözleşmeye istinaden kendi edimlerini zamanında yerine getirdiği, satış vaadine konu proje alanındaki imar planlarının mahkemece iptali sebebiyle düzenleme şeklindeki taşınmaz satış vaadi sözleşmesinin fesih ve tasfiyesine karar verildiği, ancak fesih ve tasfiye işlemlerinin resmi şekilde yapılmadığı, fesih ve tasfiye sonunda şirket alacağının hesaplanması yönteminin şirket zararına yol açacak şekilde belirlendiği tespit edilmiştir.

Şirket ile İBB ve KİPTAŞ arasında mülkiyeti İBB'ye ait olan Afet Riski Altındaki İstanbul İli Beşiktaş İlçesi, Rumelihisarı Mahallesi, 2011 Ada, 272 (Eski 29 ve 271) Parsel sayılı taşınmazda hayata geçirilecek projede 206 adet kat irtifaklı bağımsız bölümlerin İMAR AŞ'ye satışının vaat edilmesi konulu İstanbul 17. Noterliğinin, 31.12.2018 tarih ve 59097 Yevmiye numaralı "Düzenleme Şeklinde Taşınmaz Satış Vaadi Sözleşmesi" ve bu sözleşmeye ek olarak yapılan İstanbul 17. Noterliğinin 18.02.2019 tarih ve 07962 Yevmiye numaralı Düzenleme Şeklinde Taşınmaz Satış Vaadi Ek Sözleşmesi imzalanmıştır.

Satış vaadi sözleşmesinde belirlenen toplam 931.676.046,00 TL satış bedelinin 500.000.000,00 TL'si 31.12.2018 tarihinde, 270.000.000,00 TL'si 8.01.2019 tarihinde ve 161.676.046,00 TL'si 11.01.2019 tarihinde Şirket tarafından İBB hesabına gönderilerek İmar AŞ için sözleşmesinde belirlenen edim Şirketçe yerine getirilmiştir.

Süreç içerisinde sözleşmelere konu parsellerin imar planlarının iptaline ilişkin dava açılmış, mahkemece imar planının iptaline karar verilmiş, proje hafriyat aşamasında kalmıştır. Temyiz süreci devam eden kararın kesinleşeceği tarihin belirsizliği de göz önüne alınarak taşınmaz yatırımının ne kadar sürede geri döneceği öngörülemediğinden taraflar düzenleme şeklinde satış vaadi sözleşmesinin fesih ve tasfiyesine karar vermişlerdir. Buna ilişkin

“Düzenleme Şeklinde Gayrimenkul Satış Vaadi Sözleşmesinin Fesih ve Tasfiyesine İlişkin Sözleşme” adi şekilde düzenlenerek 07.05.2021 tarihinde taraflarca imza altına alınmıştır.

Sözleşmenin tasfiye edilmesi ile ilgili İmar AŞ’ye iade edilecek bedelin hesaplanması açısından İBB tarafından bir değerlendirme komisyonu kurulmuş ve komisyonca söz konusu projedeki tüm bağımsız bölümlerin toplam bedelinin 3.275.000.000,00 TL olarak takdir edildiği bildirilmiştir.

Projenin güncel değeri olan 3.275.000.000,00 TL üzerinden İmar AŞ’nin projedeki payına tekabül eden %35,0248085439 (yüzde otuzbeş tam onmilyarda ikiyüzkırksekmilyon seksenbeşbin dörtyüz otuzdokuz) hissesi için 1.147.062.479,81 TL İBB tarafından İmar AŞ’ye fesih ve tasfiye sözleşme tarihinden itibaren 12 ay içinde takas, trampa, satış ve/veya nakit şeklinde ödenerek mahsuplaşma sağlanacağı sözleşme ile bağitlanmıştır.

Yapılan incelemede; Şirketin İBB’den olan alacaklarının tahsilatı amacıyla İBB’nin mülkiyetinde bulunan Beşiktaş ilçesi Rumeli Hisarı mahallesi 6 Ada 4 Parsel, Beşiktaş ilçesi Rumeli Hisarı mahallesi 1400 Ada 269 Parsel ve Beşiktaş ilçesi Rumeli Hisarı mahallesi Fenerli Hiristo mevki 1400 Ada 9 Parsel sayılı taşınmazların toplam 845.350.054,60 TL bedel karşılığında Şirkete devredildiği görülmüştür.

Ayrıca, Şirket İBB Mülkiyetinde bulunan Beşiktaş ilçesi Dikilitaş mahallesi 25 Ada 77 Parsel sayılı taşınmazın İBB tarafından satılmasına ilişkin ihaleye katılarak en avantajlı teklifi vermiş, bu sayede taşınmazın yeni maliki haline gelmiştir. İhalede oluşan 176.500.000,00 TL tutarındaki teklif bedeli Şirketin İBB’den olan alacaklarının mahsubunda kullanılarak toplam alaktan satış bedeli kadar tutar düşülmüştür.

17.11.2021 tarihinde ise toplam 30.000.000,00 TL nakit para şirket hesabına gönderilerek mahsuplaşmaya ilişkin son işlem gerçekleşmiştir. Buna göre İmar AŞ’nin İBB’den alacağı olan toplam 1.147.062.479,81 TL’nin 1.051.850.054,60 TL’lik kısmı nakden, trampa ve satış yoluyla tahsil edilmiş, ancak 95.212.425,21 TL’lik kısmı için hiçbir işlem tesis edilmemiştir.

İstanbul Büyükşehir Belediyesi tarafından belirlenen projenin güncel değeri üzerinden İmar AŞ’ye ödenecek tutar ile bu tutara ilişkin zaman içindeki mahsuplaşmalara ilişkin detaylara aşağıdaki tabloda yer verilmiştir.

Tablo 3: İBB ile Yapılan Mahsuplaşmaya İlişkin Hesap Tablosu

	Projenin Güncel Değerine Göre İmar AŞ'ye Ödenecek Tutar	1.147.062.479,81
8.07.2021	Beşiktaş ilçesi Rumeli Hisarı mahallesi 6 Ada 4 Parsel	(659.858.458,60)
8.07.2021	Beşiktaş ilçesi Rumeli Hisarı mahallesi 1400 Ada 269 Parsel	(120.027.728,00)
8.07.2021	Beşiktaş ilçesi Rumeli Hisarı mahallesi Fenerli Hiristo mevkii 1400 Ada 9 Parsel	(65.463.868,00)
14.07.2021	Beşiktaş ilçesi Dikilitaş mahallesi 25 Ada 77 Parsel	(176.500.000,00)
17.11.2021	Nakit Tahsilat	(30.000.000,00)
	MAHSUPLAŞMADAN KALAN ALACAK	95.212.425,21

İşin tasfiyesine ilişkin taraflar arasında adi şekilde düzenlenen tasfiye ve fesih sözleşmesine göre fesih ve tasfiye sözleşmesinin imza altına alındığı tarih olan 07.05.2021 tarihinden itibaren 12 ay içinde mahsuplaşma işleminin tamamlanacağı düzenlenmişse de sözleşme süresi içerisinde mahsuplaşma işlemi tamamlanamamış ve 95.212.425,21 TL tutarındaki alacak tahsil edilememiştir.

Taşınmaz satış vaadi sözleşmesi, bir taşınmazın sözleşmede kararlaştırılan koşullarla ilerideki bir zaman diliminde devrini amaçlayan ve iki tarafa da borç yükleyen sözleşmedir. 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 706'ncı, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu 237'nci maddesi hükümleri uyarınca taşınmaz satış vaadi sözleşmesinin geçerli olması için resmî şekilde düzenlenmiş olması şarttır. 1512 sayılı Noterlik Kanunu'nun 60'inci maddesinin üçüncü fıkrasına göre Noterler işbu sözleşmeyi düzenleme şeklinde yapmak zorundadır.

Taşınmaz satış vaadi sözleşmesinin geçerliliği noterde düzenlenmiş olmasına bağlı olduğundan sözleşmenin feshi de Noterlik Kanunu'nun 81'inci maddesinin ikinci fıkrası uyarınca noterde düzenleme şeklinde yapılmakla mümkün olacaktır.

Buna göre, İmar AŞ ile diğer taraflar arasında resmi şekilde noter huzurunda imzalanan "Düzenleme Şeklinde Taşınmaz Satış Vaadi Sözleşmesi"nin fesih ve tasfiyesinin de aynı şekilde yapılması gerekmektedirken taraflar arasında imzalanan adi sözleşme şeklinde yapılması mevzuat hükümlerine uygun düşmemektedir.

Adi şekilde düzenlenerek imza altına alınan fesih ve tasfiye sözleşmesinin bir an için geçerli olduğu düşünüldüğünde; sözleşme kapsamında İmar AŞ'nin ödediği ve tasfiye sürecinde geri alması gereken bedelin hesaplanmasında şirket zararına yol açacak uygulamaya gidildiği anlaşılmıştır. Şöyle ki; yerleşik yargı içtihatları uyarınca geçerli sözleşmeye dayanan zararların giderilmesinde ödenecek bedel taşınmazın gerçek bedeli karşılığıdır. Fesih ve tasfiye sözleşmesinde mahsuplaşmaya esas alınan bedelle ilgili olarak İmar AŞ'nin kendi hissesine

düşen payla ilgili herhangi bir değerlendirme çalışması yapmadığı, değerlemeye ilişkin iş ve işlemlerin İBB tarafından yürütüldüğü ve İBB'nin belirlediği mahsuplaşmaya ilişkin bedelin Şirket tarafından kayıtsız şartsız kabul edildiği anlaşılmaktadır.

İBB'nin taşınmazın değerlemesine ilişkin yürüttüğü çalışmalar Belediyeden edinilerek incelenmiş olup değerlendirme çalışmalarının nihayete erdirilmesi için İBB tarafından Değerleme Raporu oluşturulmak üzere değerlendirme komisyonu kurulduğu görülmüştür. Komisyonun kararına esas alınmak üzere SPK lisanslı gayrimenkul değerlendirme şirketinden ayrıca değerlendirme raporu alındığı da görülmüştür.

Belediyece oluşturulan değerlendirme komisyonunun raporunda; 2018 yılında sözleşmeye konu proje için Belediye tarafından belirlenen toplam pazar değerinin 2.660.000.000,00 olduğu, bu değer belirlendiği 2018 yılı ile tasfiyenin gerçekleştirildiği 2021 yılları arasındaki enflasyon verilerine göre toplam pazar değeri güncellendiğinde projenin güncel pazar değerinin 3.594.930.455,00 TL olması gerektiği, SPK lisanslı gayrimenkul değerlendirme şirketine tasfiye tarihi itibarıyla yaptırılan değerlemede ise projenin güncel pazar değerinin toplam 3.392.844.000,00 TL olarak takdir edildiği ifade edilmiştir. Ancak, ekonomik koşullar, gayrimenkul pazarına olan talep vb. somut veriye ve bilimsel açıklamalara dayanmayan genel geçer sebeplerle projenin güncel değeri 3.275.000.000,00 TL olarak takdir edilmiştir. Fesih ve tasfiye sözleşmesi de bu bedel üzerinden imzalanmıştır.

Yukarıda yer alan açıklamalardan da görüldüğü üzere İBB tarafından oluşturulan komisyon proje bedelinin enflasyona göre güncel değerinin 3.594.930.455,00 TL olabileceğini değerlendirmiş, lisanslı firmadan aldığı rapora göre ise güncel değerin 3.392.844.000,00 TL olabileceğini öngörmüş. Ancak tüm bu değerlendirme yöntemleri esas alınmayarak 3.275.000.000,00 TL tutarında değerlendirme yapılarak işlem tesis edilmiştir.

Buna göre tasfiye ve fesih sözleşmesinde projenin toplam güncel değeri 3.275.000.000,00 TL belirlenmekle, İmar AŞ'nin projeye ortaklık oranına göre hissesine düşen iade alacağı bedel 1.147.062.479,81 TL olarak imza altına alınmıştır.

Ancak, tasfiye ve fesih sözleşmesinde projenin toplam güncel değeri bilimsel veriler ışığında hazırlanan SPK lisanslı firma tarafından belirlenen 3.392.844.000,00 TL olarak esas alınmış olsa idi, İmar AŞ'nin projeye ortaklık oranına göre hissesine düşen iade alacağı bedel 1.188.337.115,19 TL olarak belirlenecekti.

Gayrimenkul değerlendirme konusunda uzman, SPK lisanslı firma tarafından belirlenen

toplam proje bedeli yerine, Belediye tarafından oluşturulan bir komisyonca bilimsel verilere dayalı olmayan tahmini bir proje bedeli belirlenmesi suretiyle İmar AŞ toplam 41.274.635,38 TL (1.188.337.115,19 - 1.147.062.479,81 TL = 41.274.635,38 TL) daha az tutarda bedelin iade alınmasına onay vermiştir.

Dolayısıyla, tarafların bir araya gelerek bir bedel tespit etmek yerine, İBB'nin tek tarafı olarak belirlediği bedelin itiraz edilmeden kabul edilmiş olması Şirketin zarara uğramasına sebep olmuştur.

İmar AŞ'nin sözleşme tarihi olan 31.12.2018 tarihi itibarıyla kendi hissesine düşen 931.676.046,00 TL ödemenin tasfiye ve fesih tarihi olan 2021 yılı Mayıs ayına TÜİK verileri esas alınarak güncellenmesi halinde;

-Yurtiçi Tüketici Fiyat Endeksi esas alınarak yapılan güncellemeye göre 1.270.327.562,97 TL

-Yurtiçi Üretici Fiyat Endeksi esas alınarak yapılan güncellemeye göre 1.468.842.556,18 TL

-Yurtiçi Üretici ve Tüketici Fiyat Endekslerinin ortalaması esas alınarak yapılan güncellemeye göre ise 1.369.585.059,58 tutarın parasal değerden mahrum kaldığı görülmektedir.

Tablo 4: 2018 Yılındaki Parasal Değerin Fesih Tarihindeki TÜİK Verilerine Göre Güncel Değeri

Sözleşme Tarihinde İmar AŞ Tarafından Ödenen Tutar (TL)	Temel Endeks Ayı	Güncel Endeks Ayı	Güncellemeye Esas Alınan TÜİK Verisi	İmar AŞ Tarafından Sözleşme Tarihinde Ödenen Tutarın Güncel Parasal Değeri (TL)
931.676.046,00	Ara.18	May.21	Yİ-TÜFE	1.270.327.562,97
931.676.046,00	Ara.18	May.21	Yİ-ÜFE	1.468.842.556,18
931.676.046,00	Ara.18	May.21	(Yİ-ÜFE + Yİ-TÜFE) / 2	1.369.585.059,58

Yukarıda yer verilen açıklamalardan da görüleceği üzere düzenleme şeklindeki satış vaadi sözleşmesinin imzalandığı tarih olan 31.12.2018 tarihinde İmar AŞ'nin edimi 931.676.046,00 TL'nin İBB'ye ödenmesinden ibarettir. Söz konusu edim sözleşmede belirtilen süre içerisinde ifa edilerek yerine getirilmiştir. Tasfiye ve fesihe ilişkin olarak Şirketin iade alması gereken tutar en azından SPK lisansı gayrimenkul değerlendirme şirketince belirlenen tutara

göre hesaplanan güncel değer üzerinden hesaplanması gerekirken böyle bir yöntemin uygulanmadığı tespit edilmiştir. Bu yöntem yerine İBB tarafından bilimsel bir çalışmaya dayanmaksızın belirlenen tutarın esas alınması neticesinde şirket en az 41.274.635,38 TL gelirden mahrum kalmıştır. 931.676.046,00 TL'nin yukarı yer alan TÜİK verilerine göre güncel değeri hesaplandığında ise mahrum kalınan bedelin 41.274.635,38 TL'nin çok daha üzerinde olduğu görülmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından;

- Şirket ile İBB ve KIPTAŞ arasında mülkiyeti İBB'ye ait olan afet riski altındaki İstanbul İli Beşiktaş İlçesi, Rumelihisarı Mahallesi, 2011 Ada, 272 (Eski 29 ve 271) Parsel sayılı taşınmazda hayata geçirilecek projede 206 adet kat irtifaklı bağımsız bölümlerin İMAR AŞ'ye satışının vaat edilmesi konulu İstanbul 17. Noterliğinin, 31.12.2018 tarih ve 59097 Yevmiye numaralı "Düzenleme Şeklinde Taşınmaz Satış Vaadi Sözleşmesi" ve bu sözleşmeye ek olarak yapılan İstanbul 17. Noterliğinin 18.02.2019 tarih ve 07962 Yevmiye numaralı Düzenleme Şeklinde Taşınmaz Satış Vaadi Ek Sözleşmesinin imzalandığı,
- Bağımsız bölümlerin teslim süresinin inşaat ruhsatı alınan 01.11.2018 tarihinden itibaren 36 ay olarak belirlendiği, sözleşme tarihinde projenin ruhsatının alındığı ve kat irtifakı kurulduğu,
- Ancak ilerleyen süreçte sözleşmeye dayalı ödemelerin gerçekleşmediği, sözleşmeye konu parselin imar planlarının iptali için açılan davada imar planlarının iptaline karar verildiği, davanın temyiz aşamasında olduğu ve şantiye sahasında çalışma olmadığı görüldüğü,
- Sözleşmenin tarafları ile yapılan görüşmelerde projenin gerçekleştirilmesinin zora girdiği ve sözleşmenin feshine karşılık takas yapılabileceği veya İmar AŞ'nin belediyeden taşınmaz satın alması halinde bunun mahsuplaşma suretiyle değerlendirilebileceğinin bildirildiği,
- İBB tarafından şirkete iade edilecek tutarın belirlenmesine yönelik SPK lisanslı değerlendirme firmasına değerlendirme yaptırıldığı, bu değerlendirme ile İBB Başkanlık Kıymet Takdir Komisyonunca söz konusu projedeki tüm bağımsız bölümlerin toplam bedelinin 3.275.000.000,00 TL olarak takdir edildiği, İmar AŞ hissesinin karşılığının belirlenen bu bedel üzerinden hesaplanacağı bildirildiği,

- İBB'nin yazılı bildirimiminin şirket tarafından olumlu değerlendirilerek, İBB tarafından öngörülen ve iletilen 3.275.000.000,00 TL üzerinden İmar AŞ payının %35,0248085439 hissesine karşılık alacağına 1.147.062.479,81 TL olduğu ve Şirketin payının aynı veya nakdi olarak ödenmesi hususlarının uygun görüldüğü,
- Buna istinaden Satış Vaadi sözleşmesinin, 07.05.2021 tarih ve 2021/19 sayılı Yönetim Kurulu Kararı ile 07.05.2021 tarihli "Fesih ve Tasfiye Sözleşmesi" ile feshedildiği,
- Tüm tarafların fesih ve tasfiye konusunda iradelerinin uyuşması ve sözleşmenin gereklerinin taraflarca yerine getirilmesi nedeniyle imza altına alınan "Fesih ve Tasfiye Sözleşmesi"nin resmi şekilde yapılmadığı, resmi şekilde yapılmaması nedeniyle geçersizliğinin ileri sürülmesinin hakkın kötüye kullanılması olarak değerlendirileceği, "Fesih ve Tasfiye Sözleşmesi"nin adi yazılı şekilde yapılmasının taraflara herhangi bir olumsuz etkisinin bulunmadığı, mevzuata aykırılık da teşkil etmediği, bu hususun Yargıtay kararlarında da yer aldığı,
- Yargıtay 15. Hukuk Dairesi'nin 14.04.2008 tarih ve 2007/1276-2008/2431 sayılı kararında "*... başka bir anlatımla arsa payı karşılığı inşaat sözleşmelerinin geçerliği bu sözleşmelerin noterde düzenleme şeklinde yapılmasına bağlıdır. Dolayısıyla bu sözleşmelerden dönmek isteyen tarafın, eğer karşı taraf dönmeyi kabul etmiyor ve karşı çıkıyorsa hakimin kararına ihtiyaç vardır. O halde, kat karşılığı sözleşmelerinde taraflardan birinin sözleşmeden dönme iradesinin karşı tarafça kabul edilmesi başka bir anlatımla dönme iradelerinin birleşmesi veya fesih davası üzerine mahkemece sözleşmeden dönmeye hükmedilmesi gerekir.*", yine Yargıtay 15. Hukuk Dairesi'nin 28.11.2008 tarih ve 2008/3907-7115 sayılı kararında da "*... bu nitelikteki sözleşmenin feshi, tarafların bu yöndeki iradelerinin birleşmesi ile yada mahkeme kararı ile olanaklıdır*" denildiği,
- Fesih ve tasfiye işlemlerinde tasfiye bedeli hesaplamasının İBB Kıymet Takdir Komisyonu tarafından SPK lisanslı değerlendirme firması raporu, enflasyon rakamları ile olumlu ve olumsuz faktörler de göz önünde bulundurularak belirlendiği,
- Kıymet Takdiri Komisyonu kararının dayanağı olan analiz ve değerlendirme raporunda değerlemeyi etkileyen olumsuz faktörler içinde ülke genelinde gayrimenkul sektöründe yaşanacak belirsizlik ve krizler, değerlendirme konusu projenin cepheli olduğu yolların 3. derece taşıt yolu olması, değerlemeye konu projenin henüz gerçekleşmemiş olmasından

kaynaklı belirsizlik durumunun yer aldığı,

- SPK lisanslı firmaya yaptırılan raporda ise Projenin imarlı ve ruhsatlı bir proje olduğu baz alınarak değerlendirildiği, oysaki henüz hayata geçmemiş proje değerlendirilirken imar planlarının iptal edilmiş olduğu, ruhsatının plan iptali nedeniyle hükümsüz kalabileceği, yeniden imar planı yapılmasındaki belirsizlik süreci göz önünde bulundurulmadığı,
- Ayrıca değerlendirme raporunun sonuç cümlesi ve değerlendirme takdiri başlıklı 9.1. maddesinde önemli not olarak imar planının mahkeme kararıyla iptal edildiği ve parsel üzerinde farklı bir proje geliştirilmesi durumunda zikredilen değer farklı olacağına açıkça belirtildiği,
- Bu nedenlerle SPK lisanslı değerlendirme firmasının yaptığı değer takdirinin reel piyasa koşullarını yansıtmadığının Şirket tarafından değerlendirildiği,
- Şirket bünyesinde, alanında tecrübeli, SPK Lisanslı Gayrimenkul Değerleme Uzmanı ve sektör profesyonellerinin bulunduğu, bu ekip tarafından yapılan değerlendirme ile imar planlarının iptal edilmiş ve davanın temyiz sürecinde olduğu göz önünde bulundurulduğunda, İBB Kıymet Takdir Komisyonu tarafından düzenlenen raporun şirket menfaatine uygun olduğu kararına varıldığı,
- Ayrıca SPK lisanslı değerlendirme raporunun, Kıymet Takdir Komisyonu tarafından göz önünde bulundurulmuş olumsuz faktörler dikkate alınmaksızın hazırlandığı, bu konuda 12.06.2023 tarihli alınan SPK lisanslı değerlendirme firması görüşünde, söz konusu imar planlarının iptali hususunun değere negatif etkisinin %20-30 bandında olabileceği öngörüsü bulunduğu,
- Normal şartlarda sözleşmeye göre projenin 36 ay içinde (31.10.2021 tarihine kadar) bitirilmiş olması ve bu 36 aylık süreçte satıştan elde edilen hasıllardan İMAR A.Ş. hissesinin verilmesi gerekirken, sürenin bitimine 6 ay kalmasına karşın bunların hiçbirinin gerçekleşmediği, sözleşme kurulduğunda inşaat ruhsatı, imar planları olan ve kat irtifakı kurulmuş olan taşınmazın imar planlarının iptal edildiği, plan iptali nedeniyle mevcut ruhsat ve kat irtifakının artık geçersiz hale geleceği, sahada inşaat çalışmalarının olmadığı hususlarının, bulguda göz önünde bulundurulmadığı,
- Projenin halen hayata geçmemiş olması, imar planlarının iptal edilmesi ve yargılamanın devam etmesi, fesih kararının yerinde bir karar olduğunun bir göstergesi olduğu,

- Fesih karşılığında İBB'den takas suretiyle alınan taşınmazlarda projeler gerçekleştirilmeye başlandığı, bu projelerden hasılat getirisi elde edildiği,
 - Tüm bu işlemler yapılırken Şirket menfaatinin gözetilerek kar etme amacının hedef alındığı, bu suretle basiretli tacir sıfatıyla hareket edildiği, şirketi zarara uğratan herhangi bir işlem yapılmadığı,
- ifade edilmiştir.

Öncelikle belirtmek gerekir ki Şirketin bulguya vermiş olduğu cevapta fesih ve tasfiye sözleşmesinin 12 aylık süresi içerisinde İBB tarafından İmar AŞ'ye ödenmesi gereken 95.212.425,21 TL'nin vadesinde tahsil edilmemiş olmasına ilişkin hiçbir açıklama bulunmamaktadır. Söz konusu tutarın vadesinde tahsil edilmemesi karşısında yasal yollara başvurulup başvurulmadığı, söz konusu tutara faiz işletilip işletilmediği ve bu suretle Şirket menfaatlerinin korunup korunmadığına ilişkin hiçbir bilgi bulunmamaktadır. Vadesi geçmiş söz konusu tutarın tahsil edilmesi önem arz etmektedir.

Bununla birlikte yine bulguya verilen cevapta fesih ve tasfiye kararının doğru ve yerinde bir karar olduğu, bu suretle Şirketin menfaatlerinin korunduğu, gerçekleşmesi belirsiz bir projeden çıkılarak elde edilen kazanımlarla getirisi olan yatırımlar yapıldığı belirtilmektedir. Ancak, belirtmek gerekir ki Sayıştay tarafından bulgu konusu yapılan husus fesih ve tasfiye kararının doğru ve yerinde bir karar olup olmadığı hususu değildir. Zaten, Sayıştay tarafından yerindelik denetimi yapılmamaktadır. Bu bağlamda Ticaret Kanununa göre faaliyet gösteren İmar AŞ'nin bir sözleşmenin tarafı olma veya tarafı olduğu sözleşmeden dönme ehliyeti bulunmaktadır. Bu açıdan Şirketin sözleşmenin feshine yönelik gösterdiği irade bulgunun konusu değildir. Bulgu konusu yapılan husus fesih ve tasfiye işlemleri sonucunda Şirketin tahsil edeceği tasfiye bedelinin belirlenmesi yöntemi ve bu yöntem nedeniyle Şirketin elde etmesi gereken tutardan daha düşük bir bedel üzerinde anlaşarak Şirketin elde etmesi muhtemel gelirden daha düşük düzeyde gelir elde etmesine sebep olunması hususudur.

Sözleşmeyi fesih ve tasfiyeye götüren süreç incelendiğinde; gayrimenkul projesinin yer aldığı parselin de içerisinde bulunduğu imar planının 06.05.2013 tarihinde iptali için dava açıldığı, iki adet bilirkişi raporunda da planların şehircilik ve hukuka aykırı olduğunun tespit edildiği, ancak İstanbul 7. İdare Mahkemesi'nin 30.10.2018 tarihinde davanın reddine karar verdiği, bu kararın istinaf edildiği, İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 4. İdare Dava Dairesi'nin 20.09.2019 tarihinde dava konusu planların iptaline karar verdiği görülmektedir. Söz konusu

karar sonrası bu karara karşı Danıştay'da temyiz yoluna başvurulmuş olup dava sürecinin devam ettiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda anlatılanlardan da görüleceği üzere imar planlarının ihtilafı ve dava sürecinde olması yeni ortaya çıkmış bir durum değildir. Bu durum taşınmaz satış vaadi sözleşmesinin kurulması sırasında sözleşmenin tüm taraflarınca da bilinmektedir. Taşınmaz satış vaadi sözleşmesine esas proje değeri hesaplanırken değerlendirme raporunda imar planlarının mahkeme sürecinin devam ettiği belirtilmiş, hesaplamalar bu riskler göz önüne alınmaksızın projenin hayata geçmesi halindeki pazar değerinin hesaplanması üzerinden yürütülmüştür. Esasen bu yöntem, taşınmaz satış vaadi sözleşmesi kapsamında projeden taşınmaz satın alan İmar AŞ'nin ödemesi gereken bedelin belirlenmesinde kullanılan bir yöntemdir. Bu açıdan projenin gerçekleşmesi halindeki proje değeri üzerinden hesaplama yapılması doğru ve makul bir yaklaşımdır.

İBB, KIPTAŞ ve İMAR AŞ arasında mülkiyeti İBB'ye ait olan Afet Riski Altındaki İstanbul İli Beşiktaş İlçesi, Rumelihisarı Mahallesi, 2011 Ada, 272 (Eski 29 ve 271) Parsel sayılı taşınmazda hayata geçirilecek projede 206 adet kat irtifaklı bağımsız bölümlerin İMAR AŞ'ye satışının vaat edilmesi konulu İstanbul 17. Noterliğinin, 31.12.2018 tarih ve 59097 Yevmiye numaralı "Düzenleme Şeklinde Taşınmaz Satış Vaadi Sözleşmesi" ve bu sözleşmeye ek olarak yapılan İstanbul 17. Noterliğinin 18.02.2019 tarih ve 07962 Yevmiye numaralı Düzenleme Şeklinde Taşınmaz Satış Vaadi Ek Sözleşmesi imzalanması öncesinde söz konusu projeden taşınmaz satın alacak olan İMAR AŞ'nin ödeyeceği bedelin belirlenmesi için İBB Tarafından Bedel Takdir Komisyonu kurulmuştur. Komisyon, kararına esas olmak üzere lisanslı bir firmaya projenin pazar değerini takdir etmesini istemiştir.

SPK lisanslı gayrimenkul değerlendirme şirketi, İstanbul İli, Beşiktaş İlçesi, Rumelihisarı Mahallesi, 2011 Ada, 272 Parsel (Eski 2011 ada 29 ve 271 parsellerin tevhidinden oluşmuştur) üzerinde geliştirilen projede yer alması planlanan 509 adet konut, 26 adet dükkan ve 1 adet otel nitelikli olmak üzere toplam 536 adet bağımsız bölümün tamamlanmış olması durumunda bugünkü güncel pazar değerinin takdirine yönelik gayrimenkul değerlendirme raporu hazırlamıştır. Bu rapora göre gayrimenkulün pazar değerinin 2.306.665.000,00 TL olabileceği ortaya konulmuştur.

İBB tarafından kurulan Bedel Takdir Komisyonu ise projenin pazar değerinin lisanslı firmanın 2.306.665.000,00 TL'lik değerlemesine rağmen 2.660.000,00TL olarak belirleyerek, İMAR AŞ'nin %35,0248085439'lik payına karşılık 931.676.046,00 TL ödemesi gerektiğine

karar vermiştir.

Gerek lisanslı firmanın değerlendirme raporunda gerekse İBB'nin değerlendirme için kurduğu komisyon raporunda gayrimenkulün konumu, ulaşım ve çevre özellikleri göz önüne alınmış, piyasa değeri belirlerken gayrimenkul sektörü ve ekonominin genel durumu üzerinde de durularak piyasa bedeli belirlenmiştir. Tüm bu değerlendirme işlemleri yapılırken projenin üzerinde bulunduğu parselin imar durumunun ihtilaflı olduğu, imar planına ilişkin mahkeme süreçlerinin devam ettiği, planların iptal edilme riskinin bulunduğu sözleşmenin tüm taraflarınca bilinmekteydi. Gayrimenkulün pazar değerinin belirlenmesindenki amaç zaten projenin gerçekleşmesi halinde gayrimenkullerin değerinin ne olacağını tespit edilmesidir. İmar planlarının mahkemece iptali riski bilinmekte ve bu risk göz ardı edilerek bir pazar değeri tespit edilmektedir. Belirlenen pazar değerine istinaden de sözleşme taraflarının hisseleri oranında projeye yatıracakları bedel belirlenmektedir.

Düzenleme Şeklinde Taşınmaz Satış Vaadi Sözleşmesince sözleşmenin her bir tarafına düşen edimler farklılık göstermektedir. İMAR AŞ'nin edimi ise kendisi için takdir edilen bedeli ödemesi ve sözleşme sonunda hissesine düşen oranda taşınmazı teslim almasıdır. Burada bulgu konusu yapılan husus ise işin tasfiye edilmesi sonrasında tasfiye bedelinin belirlenmesine yöneliktir.

İmar AŞ, 2018 yılı Aralık ayında gayrimenkullerin toplam pazar değerinin kendi payına isabet eden tutarında ödemede bulunmuştur. Ödeme yaptığı bedeli tasfiye ve fesih tarihi olan 2021 yılı Mayıs ayında geri alırken hangi tutarda geri alacağı önem arz etmektedir. Buna göre taşınmazın teslimi mümkün olmadığından sözleşmenin taraflarının borcu artık İMAR AŞ'den tahsil ettikleri parayı geri iade etmektir. Buna göre paranın İBB'ye ödendiği tarih ile tasfiye ve fesih işlemlerinin yapıldığı tarih arasındaki geçen süredeki enflasyon oranında paranın güncel satın alma değerinin hesaplanarak güncellenme yapılması bir yöntem olarak karşımıza çıkmaktadır. İkinci bir yöntem ise İmar AŞ'nin ödeyeceği bedelin belirlenmesinde kullanılan yöntem olan gayrimenkulün güncel pazar değerinin belirlenmesi suretiyle hissesine düşen tutarın kendisine iade edilmesi yöntemidir. Tasfiye ve fesih sözleşmesi ile bedel takdir komisyon raporlarından görüldüğü kadarıyla geri ödenecek tutarın belirlenmesinde ikinci yöntem tercih edilmiştir.

Buna göre, İmar AŞ'ye ödenecek bedelin belirlenmesinde İBB tarafından bir komisyon kurulduğu, bu komisyon marifeti ile lisanslı bir firmaya gayrimenkulün güncel pazar değerinin hesaplatıldığı görülmüştür.

SPK lisanslı gayrimenkul değerleme firması tarafından hazırlanan raporda proje konusu bağımsız bölümlerin tamamlanması durumundaki bugünkü değerinin hesaplandığı, projenin yapıldığı parselin de dahil olduğu imar planının mahkeme kararı ile iptal edildiği, temyiz sürecinin devam etmesi sebebiyle projenin toplam değerinin değişmesinin gerekebileceği ifade edilerek projenin tamamlanmış olması halindeki güncel pazar değerinin 3.392.844.000,00 TL olduğu ifade edilmiştir.

İBB Değer Takdir Komisyonu raporunda ise 2018 yılındaki İBB Değerleme Komisyon Raporunda gayrimenkullerin piyasa değerinin 2.660.000.000,00 TL olarak belirlendiği, bu tutarın fesih tarihine göre enflasyon oranında güncellenmesi sonucunda projenin güncel değerinin 3.594.930.455,00 TL olacağı, değerleme şirketinin projenin güncel değeri için 3.392.844.000,00 TL güncel pazar değeri belirlediği, ancak kullanım imkanları, mevcut yapılaşma, ekonomik koşullar vb. göz önünde bulundurulduğunda projenin değerinin 3.275.000.000,00 TL olacağı kanaatinin hasıl olduğu ifade edilmiştir. Bir başka deyişle, İmar AŞ'ye geri ödenecek bedelin belirlenmesine yukarıda belirtilen iki yöntemden hiçbiri uygulanmamış, ne 2018 yılında ödenen bedelin 2021 yılındaki satın alma gücüne göre bir enflasyon güncellemesi yapılarak tasfiye bedeli belirlenmiş ne de lisanslı firma tarafından bilimsel veriler ışığında belirlenen güncel pazar değeri üzerinden İmar AŞ hissesine isabet eden tutar hesaplanmıştır. Değerleme Komisyonu tarafından herhangi bir hesaplama yöntemi gösterilmeksizin projenin güncel değerinin 3.275.000.000,00 TL olduğu ifade edilmiştir.

Bu tutarın İmar AŞ'nin payına düşen karşılığı olarak 1.147.062.479,81 TL'nin İBB tarafından İmar AŞ'ye iade edilecek tutar olarak fesih ve tasfiye sözleşmesine konu edilmesi uygun görülmüştür.

Bulgu konusu yapılan husus aslında tam olarak da budur. İmar AŞ'nin 2018 yılı Aralık ayında ödediği toplam 931.676.046,00 TL nin satın alma gücü fesih ve tasfiyenin yapıldığı 2021 yılı Mayıs ayındaki TÜFE verilerine göre güncellendiğinde 1.270.327.562,97 TL, ÜFE verilerine göre güncellendiğinde 1.468.842.556,18 TL, ÜFE ve TÜFE'nin ortalaması alınmak suretiyle güncellendiğinde ise 1.369.585.059,58 TL etmektedir.

Bu yöntemin uygulanması kabul görmüyorsa projeye giriş bedelinin belirlenmesinde izlenen projenin bitirildiğindeki pazar değeri hesaplaması yapılarak bu bedel üzerinden fesih ve tasfiye yapılması da uygun bir yol olacaktır. Buna göre lisanslı gayrimenkul değerleme firmasının 2021 yılında yapmış olduğu değerlemede projenin güncel değeri 3.392.844.000,00 TL olarak belirlenmiştir. Bu tutarın İmar AŞ payına isabet eden kısmı ise 1.188.337.115,19 TL

olmaktadır. Ancak, İBB tarafından kurulan Değerleme Komisyon Raporu hiçbir bilimsel gerekçeye dayanmaksızın projenin güncel değerini 3.275.000.000,00 TL olarak tayin etmiş ve bu değerden İmar AŞ hissesine düşen kısmı 1.147.062.479,81 TL olarak belirlemiştir. Arada 41.274.635,38 TL tutarında önemli bir farklılık bulunmaktadır. Söz konusu tutar TÜFE ve ÜFE verilerine göre hesaplanmış olsaydı bu farkın daha da büyük olacağı bulgu metninden anlaşılmaktadır.

Yukarıda yer alan açıklamalardan da görüleceği üzere, sözleşmenin fesih ve tasfiyesine ilişkin bedelin belirlenmesi hususunda İmar AŞ'nin menfaatlerini koruyacak adımlar atılmamış, fesih ve tasfiyenin olması gereken bedelden daha düşük bir bedel ile gerçekleşmesi sağlanarak şirket menfaatlerine zarar verilmiştir. Tüm bunlarla birlikte, fesih ve tasfiye sözleşmesinde belirtilen süre zarfından İBB'den geri alınması gereken bedelin vadesinde tahsili sağlanmamış, tahsile ilişkin atılması gereken yasal adımlar da atılmamıştır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 18'inci maddesinin 2'nci fıkrası gereğince, tacir, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli iş adamı gibi hareket etmesi gerekmektedir. Mezkûr sözleşmenin tasfiye ve fesih işlemlerinde şirketin kendi değerlendirme çalışmasını yapmaması, iade alınması gereken bedelin tespitine ilişkin tüm sürecin sözleşmenin diğer taraflarına bırakılması, fesih ve tasfiye sözleşmesi gereğince tahsil edilmesi gereken bedelin vadesinde tahsilinin sağlanamaması sebebiyle yasal yollara başvurulmaması basiretli bir iş adamı gibi hareket etme yükümlülüğü ile bağdaşmamaktadır.

BULGU 5: 4734 Sayılı Kanun'un 22'nci Maddesinin (c) Bendi Kapsamında Alım Yapılmasına Rağmen Sözleşme İmzalanmaması

Şirketin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinin (c) bendi kapsamında yapmış olduğu yazılım alımı işinde sözleşme imzalanmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kanunu'nun 22'nci maddesinin (c) bendinde;

“Mevcut mal, ekipman, teknoloji veya hizmetlerle uyumun ve standardizasyonun sağlanması için zorunlu olan mal ve hizmetlerin, asıl sözleşmeye dayalı olarak düzenlenecek ve toplam süreleri üç yılı geçmeyecek sözleşmelerle ilk alım yapılan gerçek veya tüzel kişiden alınması.” hükmü yer almaktadır.

Kamu İhale Genel Tebliği'nin “Doğrudan temine ilişkin açıklamalar” başlıklı 22.1.1.3'üncü maddesinde ise;

“Bu madde kapsamında alımı yapılacak malın teslimi veya hizmetin ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanması zorunlu olup bir defada yapılacak alımlarda sözleşme yapılması idarelerin takdirindedir. Buna karşılık, 22 nci maddenin (c) bendi kapsamında yapılan alımlarda ise madde metninde belirtildiği üzere sözleşme yapılması zorunludur.” denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri uyarınca, mevcutta bulunan mal, ekipman, teknoloji veya hizmetlerle uyumun ve standardizasyonun sağlanması için zorunlu olan mal ve hizmetlerin alınması halinde sözleşme imzalanması Kanun ve Tebliğ hükümleri uyarınca bir zorunluluk haline getirilmiştir.

Yapılan incelemede; Şirketin 4734 sayılı Kanun’un 22’nci maddesinin (c) bendi kapsamında yapmış olduğu yazılım alım işi için sözleşme imzalanmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine; Şirket tarafından; denetim tespiti sonrasındaki 4734 sayılı Kanun’un 22’nci maddesinin (c) bendi kapsamında yapılan her türlü alımlarda sözleşme imzalanmaya başlanıldığı belirtilerek denetim yılında yapılan uygulamanın hatalı olduğu kabul edilmiştir.

Sonuç olarak, Şirketin 4734 sayılı Kanun’un 22’nci maddesinin (c) bendi kapsamında yapmış olduğu mal veya hizmet alımları kapsamında sözleşme imzalaması gerekmektedir.

BULGU 6: Akaryakıt Mal Alımı İşinde Fiyat Farkının Hatalı Belirlenmesi

İmar AŞ’nin 2022 yılı Akaryakıt Mal Alımı işinde fiyat farkı hesaplamasının hatalı yapıldığı görülmüştür.

Akaryakıt Mal Alımı Sözleşmesi’nin “Sözleşmenin konusu işin/alımın tanımı” başlıklı 5’inci maddesinde;

“Sözleşmenin konusu; İdarenin ihtiyacı olan ve aşağıda miktarı belirtilen ve teknik özellikleri teknik şartnamede düzenlenen Motorin ve Benzin, ihale dokümanı ile bu sözleşmede belirlenen şartlar dahilinde Yüklenici tarafından temini ve İdareye teslimi işidir.” ifadesine yer verilmektedir.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’na Göre İhale Edilen Mal Alımlarında Uygulanacak Fiyat Farkına İlişkin Esaslar’ın 4’üncü maddesinin (j) bendinde;

“Petrol ürünleri: 4/12/2003 tarihli ve 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu çerçevesinde

EPDK tarafından belirlenen ve bu Esaslar uyarınca EPDK tarafından fiyatı yayımlanan ürünleri,” şeklinde tanımlanmıştır.

Mezkur Esaslar’ın aynı maddesinin (i) bendinde ise;

“... ”

Petrol ve LPG ürünleri fiyatı: Petrol ve LPG ürünlerinde bir önceki yıl gerçekleşen piyasa büyüklüklerine göre en büyük işlem hacmine sahip olduğu EPDK tarafından belirlenen ilk sekiz akaryakıt ve LPG dağıtım şirketince, ihalesi yapılan petrol ve LPG ürünü için EPDK'ya bildirilen ve EPDK'nın internet sayfasında yayımlanan İstanbul İli, Avrupa yakası için geçerli bayi satış fiyatlarının KDV hariç aritmetik ortalamasını, ilk sekiz dağıtım şirketinin tamamının ihalesi yapılan petrol ve LPG ürünü için fiyat bildirmemesi halinde bunlardan fiyat bildirenlerin fiyatlarının KDV hariç aritmetik ortalamasını,

...” denilmek suretiyle petrol ve sıvılaştırılmış petrol gazları ürünlerinin fiyatının tanımı yapılmıştır.

Anılan Esaslar’ın 5’inci maddesinde;

“(1) Fiyat farkı aşağıdaki formüle göre hesaplanır:

$$F = (M \times B) \times [(A2/A1)-1]$$

(2) Fiyat farkı hesabında;

a) F: Fiyat farkı tutarını (TL),

b) M: Birim fiyat sözleşmelerde idareye teslim edilen mal kalemi miktarını; götürü bedel sözleşmelerde ise toplam teslim yüzdesini,

c) B: Sözleşme fiyatını,

ç) A1;

1) Petrol ve LPG ürünleri için, ihale tarihinde geçerli petrol ve LPG ürünleri fiyatını,

2) Doğal gaz için, ihalenin yapıldığı aya ait Türkiye İstatistik Kurumu tarafından aylık yayımlanan 2003=100 Temel Yıllı Üretici Fiyatları Alt Sektörlere Göre Endeks Sonuçları Tablosununun 402 numaralı “Gaz Üretimi ve Dağıtımı” başlıklı sütunundaki sayıyı,

3) *Elektrik için, ihalenin yapıldığı aya ait Türkiye İstatistik Kurumu tarafından aylık yayımlanan 2003=100 Temel Yıllı Üretici Fiyatları Alt Sektörlere Göre Endeks Sonuçları Tablosunun 401 numaralı “Elektrik Üretimi, İletimi ve Dağıtımı” başlıklı sütunundaki sayıyı,*

4) *İlaç için, Sağlık Bakanlığı tarafından yayımlanan ve ilacın ihale tarihinde geçerli depocu satış fiyatını,*

d) A2;

1) *Petrol ve LPG ürünleri için, sözleşmeye göre malın teslim edilmesi gereken tarihte geçerli petrol ve LPG ürünleri fiyatını,*

...” denilerek ödenecek fiyat farkının nasıl hesaplanacağı ortaya konmaktadır.

Aynı Esaslar’ın 6’ncı maddesinin 10’uncu fıkrasında ise;

“(10) 5015 sayılı Kanun çerçevesinde EPDK tarafından belirlenen petrol ürünlerinden benzin türleri, gazyağı, motorin türleri, kalorifer yakıtı ve fuel oil türleri ile 5307 sayılı Kanun çerçevesinde EPDK tarafından belirlenen LPG ürünleri için fiyat farkı uygulamasına esas fiyatlar EPDK tarafından izlenerek internet sayfasında yayımlanır.” hükmüne yer verilmektedir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar doğrultusunda, akaryakıt fiyat farkı ödenmesi öngörülen işlerde; günlük olarak tüketilen akaryakıt miktarı, yüklenicinin vermiş olduğu birim fiyat ile ihale tarihindeki Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu’nun o gün için yayımladığı petrol ve LPG ürünlerinin bayi satış fiyatları ile malın teslim alındığı gün Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu’nun internet sayfasında yayımladığı petrol ve LPG ürünlerinin bayi satış fiyatları dikkate alınarak fiyat farkı hesaplanması gerekmektedir.

Yapılan incelemede, Şirketin Akaryakıt Mal Alımı işinin Sözleşmesinde; akaryakıt türlerinin motorin ve benzin olarak belirlendiği, ancak fiyat farkı hakedişlerinde motorin yerine motorin (diğer) üzerinden hesaplama yapılarak ödemede bulunduğu tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine; Şirket tarafından; denetim tespiti sonrasında fiili kullanım olan “motorin (diğer)” ürününe göre hakediş düzenlemelerinin doğru bir şekilde yapıldığı ve sözleşme ve teknik şartname arasında sehven yapılan hatanın tekrarlanmaması için gerekli önlemlerin alındığı belirtilerek denetim yılında yapılan fiyat farkı hesaplamasının hatalı olduğu kabul edilmiştir.

Sonuç olarak; 2022 yılı Akaryakıt Mal Alımı İşinin Sözleşmesinde belirlenen akaryakıt türü üzerinden fiyat farkı hesaplanması ve hakediş düzenlenmesi gerekmektedir.

BULGU 7: Akaryakıt Mal Alımı İşinin Sözleşmesinde Öngörülen Kontrol Teşkilatının Kurulmaması

İmar AŞ'de Akaryakıt Mal Alımı İşinin Teknik Şartnamesi'nde kontrol teşkilatı kurulması yönünde hüküm bulunmasına rağmen kontrol teşkilatının kurulmadığı görülmüştür.

2022 yılı Akaryakıt Mal Alımı Teknik Şartnamesi'nin "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinde;

"Kontrol Teşkilatı: Belirli ya da belirsiz zamanlarda, "Yüklenicinin" iş yerlerini, ilgili personeli ile evrak ve kayıtlarını, araç ve ekipmanları ile sözleşme hükümlerine uygunluk yönünden yapılan işlerin kontrol ve denetimini yapan, "İdare" tarafından görevlendirilen bir ya da birden fazla kişiyi," ifadesine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen Şartname hükmünde, İdare tarafından bir kontrol teşkilatı kurulacağı, görev alacak personel sayısının ve kimlerden kurulacağını İdare tarafından belirleneceği ve alım konusu akaryakıt iş ve işlemleri ile ilgili belirli veya belirsiz zamanlarda evrak, kayıt, araç ve ekipmanlar ile ilgili uygunluk yönünden denetim ve kontrol yapılacağı belirtilmiştir.

Yapılan incelemede; Şirketin 2022 yılı Akaryakıt Mal Alımı İşinde kurması gereken kontrol teşkilatını oluşturmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine; Şirket tarafından; denetim tespiti üzerine sonraki dönemler için aynı durumla karşılaşılmasını için gerekli önlem ve kontrol mekanizmalarının oluşturulacağı belirtilerek denetim yılında yapılan uygulamanın hatalı olduğu kabul edilmiştir.

Sonuç olarak, Şirketin Teknik Şartname hükümlerinde yer vermiş olduğu yükümlülüklerini yerine getirmesi gerekmektedir.

BULGU 8: Bazı Mal veya Hizmet Alım İşlerinde Denetim, Muayene ve Kabul İşlemlerinin Yapılmaması

İmar AŞ'nin bazı mal veya hizmet alımlarında denetim, muayene ve kabul işlemlerinin

yapılmadığı görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun "Sözleşmede yer alması zorunlu hususlar" başlıklı 7'nci maddesinin (p) bendinde;

"Denetim, muayene ve kabul işlemlerine ilişkin şartlar.",

"Denetim, muayene ve kabul işlemleri" başlıklı 11'inci maddesinde;

"Teslim edilen mal, hizmet, yapım veya yapılan işin muayene ve kabul işlemleri, idarelerce kurulacak en az üç kişilik muayene ve kabul komisyonları tarafından yapılır. Mal veya yapılan iş yüklenici tarafından idareye teslim edilmedikçe muayene ve kabul işlemleri yapılamaz...",

hükümleri yer almaktadır.

Mal Alımları Denetim Muayene ve Kabul İşlemlerine Dair Yönetmelik ile Hizmet Alımları Muayene ve Kabul Yönetmeliği'nin "Kapsam" başlıklı 2'nci maddelerinde özetle; söz konusu Yönetmeliklerin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki kamu kurum ve kuruluşlarının, bu Kanun hükümlerine göre yaptıkları ihaleler sonucunda teslim edilen mallar veya hizmetler için 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun 11'inci maddesi uyarınca kuracakları muayene ve kabul komisyonlarının kuruluş ve çalışma esasları ile ara denetim, muayene ve kabul işlemlerinde uygulanacak esas ve usulleri kapsadığı belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, İdarelerin, 4734 sayılı Kanun kapsamında ihale ile gerçekleştirdikleri mal, hizmet veya yapım işlerinde denetim, muayene ve kabul işlemlerini 4735 sayılı Kanun ile anılan Yönetmelikler kapsamında gerçekleştirmeleri gerekmektedir. Şirket, doğrudan temin alım yöntemini tercih ettiği mal, hizmet veya yapım işlerini sözleşmeye bağlamış ve sözleşmesinde denetim, muayene ve kabul öngörmüşse, aynı ihaleli işlerde olduğu gibi denetim, muayene ve kabul işlemlerini mezkur Kanun ve Yönetmelikler çerçevesinde yürütmesi gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Şirketin sözleşmeye bağladığı ve sözleşmesinde veya şartnamelerinde denetim, muayene ve kabul işlemlerinin 4735 sayılı Kanun ve ona bağlı Denetim, Muayene ve Kabul Yönetmelikleri kapsamında yapılacağını öngördüğü bazı mal veya hizmet alımı işlerinde; denetim, muayene ve kabul işlemlerini yapmadığı tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespitleri üzerine, Şirket tarafından, denetim, muayene ve

kabul işlemlerinin düzenli olarak yapıldığı ifade edilmesine rağmen Şirket cevabında denetim, muayene ve kabul tutanaklarının düzenlendiğine dair herhangi bir kanıtlayıcı bilgi ve belgeye yer vermemiştir. Ayrıca yapılan denetimlerde Akaryakıt Mal Alımı işinde kontrol teşkilatı kurulması ve denetim, muayene ve kabul komisyonunun kontrol teşkilatı tarafından hazırlanacak belgeler üzerinden tutanağını oluşturacağı sözleşmede hükme bağlanmasına rağmen kontrol teşkilatı kurulmadığı gibi denetim, muayene ve kabul komisyonu tutanakları da olmaksızın yüklenici tarafından sunulan faturalara istinaden hakedişlerin düzenlendiği tespit edilmiştir. Buna ek olarak avukatlık hizmet alımı işlerinde de hakediş ödemelerinin denetim, muayene ve kabul komisyonu tutanakları olmaksızın düzenlendiği görülmüştür.

Bu itibarla, Şirketin ihaleli veya sözleşmeye bağlanmış ve sözleşmesinde denetim, muayene ve kabul öngörülmüş olan doğrudan temin alım usulü ile gerçekleştirdiği mal, hizmet veya yapım işlerini 4735 sayılı Kanun ve ilgili Yönetmeliklerde öngörülen hükümlere uygun olarak gerçekleştirmesi gerekmektedir.

BULGU 9: Araç Kiralama İhalesine İlişkin Teknik Şartnamede Belirtilen Kriterlere Uygun Olmayan Araçların Şirket Tarafından Kabul Edilmesi

Şirket tarafından yapılan “24 Aylık Şoförsüz Araç Kiralama Hizmeti Alım İşi” ihalesi kapsamında teslim alınan bazı araçların teknik şartnamede yazılı asgari şartları taşımadığı, buna rağmen sözleşmede yer alan yaptırımların uygulanmadığı görülmüştür.

Şirketin yapmış olduğu ihalelerin incelenmesi neticesinde “24 Aylık Şoförsüz Araç Kiralama Hizmeti Alım İşinin” 18.12.2020 tarihinde ihale edildiği, ihalede en uygun teklifi veren firma ile 29.01.2021 tarihinde sözleşme imzalandığı, sözleşme uyarınca işin 01.02.2021 tarihinde başlayarak 31.01.2023 tarihinde sona ereceği anlaşılmıştır.

İşin teknik şartnamesinin “Kiralık Araçlar ve Özellikleri” başlıklı kısmında 4 farklı grup binek aracın sahip olması gereken asgari özelliklerin sayıldığı ve teslim alınacak her bir aracın en az 2020 model sıfır kilometre olması şartı getirildiği görülmüştür.

Şartnamenin “Araçlarla İlgili Hükümler” başlıklı kısmında ise “*n) İdare'nin Yüklenici ile sözleşmeyi imzalamasına müteakip 2 gün içinde araçların siparişi verilecektir. Araçların teslim tarihi; işin başlama tarihinden itibaren 3 ayı geçmesi durumunda (pandemi nedeni ile fabrikadan kaynaklı gecikmeler dışında) gecikilen her gün için Yükleniciye sözleşme tutarının % 1 (bir) kadar ceza kesilecektir. Siparişi verilen araçlar gelene kadar Yüklenici aynı standartlarda ve İdarenin kabul edeceği ikame araç temin edecektir.*” hükmü yer almaktadır.

İşe ilişkin sözleşmenin “Cezalar ve sözleşmenin feshi” başlıklı kısmında ise; “e) *Teslim edilen araçlardan şartnamede öngörülen şartları taşımayan (Fenni muayene ve araç üstü evrak, araç üstü avadanlık ve malzeme vb. eksik) araçlar için; şartlar yerine getirilene kadar, her takvim günü için araç başına, toplam sözleşme bedelinin % 0,01 (onbindebiri) oranında ceza kesilecektir.*” denilmektedir.

Yukarıda yer verilen sözleşme ve teknik şartname hükümlerinden anlaşılacağı üzere, söz konusu ihale kapsamında Şirkete teslim edilecek araçların en az 2020 model ve sıfır kilometre olması gerekmektedir. Pandemi koşulları sebebiyle araçların üretiminde fabrika kaynaklı gecikmeler olması halinde yüklenici firmaya ceza kesilmeyeceği, ancak siparişi verilen araçlar teslim edilene kadar Yüklenicinin aynı standartlarda ve Şirketin kabul edeceği niteliklerde ikame araçları temin etmesinin zorunlu olduğu anlaşılmaktadır.

Şirketin söz konusu ihale kapsamında teslim aldığı araçların incelenmesi neticesinde; bazı araç gruplarındaki binek araçların pandemi koşulları sebebiyle üretiminde sıkıntılar yaşandığı, bu sebeple yüklenicinin bu araçların temininde zorluk çektiği, temin edilemeyen araçlar için ise İdarenin kabul ettiği bazı araçların ihale kapsamında Şirkete teslim edildiği görülmüştür. Ancak, söz konusu araçların gerek model yılı gerekse kilometre bakımından şartnamede yazan araçlarla aynı standarda sahip olmadığı ve buna rağmen Şirketin bu araçları ikame araç olarak kabul ettiği tespit edilmiştir.

Tablo 5: İkame Olarak Teslim Alınan Araçlar

Sıra No	Plaka	Marka	Kira Başlangıç Tarihi	Kira Bitiş Tarihi	Km Bilgisi	Model Yılı
1	34 SZ 7740	VW	1.02.2021	3.02.2021	Kilometre Bilgisi Bulunmamaktadır	2019
2	34 DBJ 535	RENAULT	1.02.2021	31.01.2023	6.683	2020
3	16 BIN 90	RENAULT	1.02.2021	23.06.2022	92.095	2017
4	16 BIZ 50	RENAULT	1.02.2021	23.06.2022	Kilometre Bilgisi Bulunmamaktadır	2017
5	34 HN 4912	RENAULT	1.02.2021	6.07.2022	86.000	2017
6	34 JT 0855	SKODA	1.02.2021	6.07.2022	Kilometre Bilgisi Bulunmamaktadır	2017
7	34 NU 4382	RENAULT	1.02.2021	6.07.2022	Kilometre Bilgisi Bulunmamaktadır	2015
8	16 BIP 43	RENAULT	6.04.2021	5.07.2022	Kilometre Bilgisi Bulunmamaktadır	2017

Yukarı yer alan tablodan da görüleceği üzere, en az 2020 model ve sıfır kilometre olması gereken araçlar temin edilemediğinden bahisle aynı standartlara sahip başka araçlar temin edilmesi gerekirken, daha eski model yılına sahip ve sıfır kilometre olma özelliği taşımayan

araçların teslim alındığı anlaşılmaktadır. Bununla birlikte, teslim alınan araçların bazılarının araç teslim tutanağında aracın kaç kilometrede olduğuna dair herhangi bir bilgi de bulunmamaktadır.

Yüklenici, yüklenmiş olduğu edimini ifa ederken sözleşme ve eki belgelere uygun olarak hareket etmeli, teknik şartnameye aykırılık teşkil edecek hususlardan kaçınmalıdır. Şirket ise, yüklenicinin ifa ettiği edimin sözleşme ve eki belgelere uygun olup olmadığını kontrol etmek, uygun olmayanları tespit ettirerek uygun hale getirtmek ile yükümlüdür. Bu bakımdan Şirket tarafından yapılacak muayene ve kontroller, işin şartnamesinde yazıldığı şekilde yapılmasının sağlanması açısından önem arz etmektedir.

Şirket, sözleşmeye bağlanan işin sözleşme ve eki belgelere uygun olarak yapıp yapılmadığını denetlemek, uygun olarak ifa edilmeyeni yükleniciye düzeltirmek, bu da mümkün değilse sözleşmede yer alan cezai müeyyideleri uygulamakla mükelleftir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından;

- İhale süreci ile araç temin sürecinin pandemi sürecine denk geldiği,
- Teknik şartnamede tanımlanan 1. 2. ve 4. Grup araçlardan 7 adet temin edilebildiği, 3. Grup araçların temininin pandemi sırasında fabrika kaynaklı olarak mümkün olmadığı,
- Şirketin ise bu araçlar yerine daha üst segment olan, ancak sıfır olmayan “C” segmenti 2. Grup araç standartlarında otomobil teslim aldığı, ihalede verilen teklife göre iki segment arasında fiyat açısından %25 fark bulunduğu,
- Model yılı eski olsa da teslim alınan araçların üst segment olması sebebiyle bu araçların ikame araç olarak kabul edildiği ve sıfır araçlar teslim edilene kadar ceza kesilmediği,
- Araçların üretime girmesine müteakip bu durumun yükleniciye yazılı olarak bildirilerek, yüklenicinin 3. Grup araçlar için sipariş vermesinin sağlandığı, bu suretle 2022 model “0” kilometre araçların temin edildiği,

ifade edilmiştir.

İşin teknik şartnamesinde;

“b) 2. GRUP BİNEK ARAÇ

Asgari 2020 model, “0” km, Binek Sedan, Dizel, Motor Hacmi Asgari 1461 cc, Motor

Gücü Asgari 120 ps , Tork Değeri Asgari 300, Otomatik Vites, Immobilizer, Tam Otomatik Dijital Klima, Yol Bilgisayarı, Fabrika çıkışlı Ön ve Arka Park Sensörü, Anti Blokaj Fren Sistemi (ABS), Elektrikli Isıtmalı ve Otomatik Katlanabilen Yan Aynalar, Otomatik Kararan İç Dikiz Aynası, açık renk özelliklerine sahip olacaktır.

İdare gerekli görmesi durumunda bu gruptaki araçlardan 1 tanesini Station Wagon olarak talep edebilir.

c) 3. GRUP BİNEK ARAÇ

Asgari 2020 model, “0” km, Hatchback (5 kapı), Dizel, Motor Hacmi Asgari 1598 cc, Motor Gücü Asgari 120 ps , Tork Değeri Asgari 320, Otomatik Vites, Yol Bilgisayarı, Arka Park Sensörü, Anti Blokaj Fren Sistemi (ABS), Otomatik Kararan İç Dikiz Aynası, özelliklerine sahip olacaktır.” düzenlemeleri yer almaktadır.

Yukarıda yer alan tariflerden bu gruplar arasında segment farkı bulunduğu yönelik bir çıkarımda bulunmak mümkün değildir. Zira, yukarıda yer alan araç nitelikleri özellikli tariflere yer verilmeksizin, birçok markanın birçok modelinin sahip olabileceği netlike düzenlenmiştir. Şirketin bu araç grupları arasında segment farkı bulunduğu yönelik çıkarımı nasıl yaptığı anlaşılamamaktadır.

Pandemi koşulları altında zaman zaman araç tedarik edilmesinde sıkıntılar yaşandığı bir gerçektir. Ancak, Türkiye’de otomobil satışlarında 2012-2022 yılları arasındaki ortalama satış miktarının 609.547 adet olduğu görülmektedir. Pandemi koşullarının etkin olduğu 2021 yılında 561.853 adet, 2022 yılında ise 592.660 adet otomobil satışının gerçekleştiği görülmektedir. Verilen satış adetlerinden de görüleceği üzere pandemi koşulları altında dahi 10 yıllık ortalamalardan büyük sapmalar yaşanmamış, satış hacminde bir miktar daralma yaşanmış olsa da otomobil satışları 10 yıllık ortalamaya yakın seyretmiştir.

Bu sebeple, Şirketin temin etmek istediği bazı araçların pandemi koşulları sebebiyle üretiminin durduğu ve bu araçlar yerine teknik şartname gereği ikame araçların kabul edilmesi gerektiği gerçeği yadsınamaz. Ancak, tablodan da görüleceği üzere ikame olarak alınan araçların büyük bir kısmı 1 yıldan da uzun süre Şirket hizmetlerinde kullanılmaya devam edilmiştir. Örneğin, 16 BIN 90 plakalı 2017 model ve 92.095 kilometredeki araç 1.02.2021 tarihinde Şirkete teslim edilmiş ve 23.06.2022 tarihine kadar yaklaşık 17 ay boyunca kirada kalmıştır. 17 ay boyunca teknik şartnamede belirtilen özelliklerde araç temin edilememiş olması çok gerçekçi olmamaktadır. Zira yukarıda yer alan araç satış istatistiklerinden hareketle bu süre

zarfında istenilen aracın piyasa koşullarında sağlanmasının önünde engel olmadığı da görülecektir.

İkame olarak kabul edilecek araçların teknik şartname gereği siparişi verilen araçlarla aynı standartlarda olması gerekmektedir. Bu standartlardan en önemlileri ve kira bedeli üzerinde de belirleyici olanı araçların en az 2020 model ve sıfır kilometre olmasıdır. İkame araçlar, bu şartları –pandemi koşulları nedeniyle- sağlayamasa dahi “en azından” bu şartlara yakın niteliklere sahip olmalıdır. Yukarıdaki tabloda 34 DBJ 535 plakalı aracın 2020 model ve yalnızca 6.683 kilometre olması nedeniyle belirlenen şartlara yakın niteliklerde olduğu değerlendirilebilir. Ancak, tablodan da görüleceği ikame araç olarak alınan diğer araçların model yılının 2015, 2017 ve 2019 olduğu, kilometrelerinin 86.000 ve 92.095 (diğer araçların teslim tutanağında kilometre bilgisi bulunmamaktadır) olduğu göz önüne alındığında bu araçların teknik şartnamede belirtilen araçlara yakın özelliklerde olduğunu kabul etmek mümkün olmayacaktır.

Model yılı eski, kilometresi yüksek olan araçların ikame araç olarak kabul edilmesi ve karşılığında teknik şartnamede tarifi yapılan sıfır kilometre araçlar için belirlenmiş birim fiyatın ödenmesi şirketin maddi anlamda zararına da sebebiyet verdiği değerlendirilmektedir. Bu araçların uzun süreler boyunca kirada kalması da bu külfeti artırmıştır.

İşin sözleşme süresi içerisinde teslim edilen araçlardan bazıları şartname hükümlerine uygun olmadığından, sözleşme ve şartnameye uygun olarak ifa edilmeyen bu hizmetler için sözleşmesinde yazılı olan yaptırımların tatbik edilmesi uygun olacaktır.

BULGU 10: Araç Kiralama Hizmetinin Mevcut İhale Kapsamında İş Artışı Yapılması Suretiyle Temin Edilmesi Yerine Ayrıca Başka İhale ve Doğrudan Temin Yöntemleri Kullanılarak Daha Yüksek Maliyetlerle Araç Temin Edilmesi

Şirketin, ortaya çıkan benzer nitelikteki binek araç ihtiyacı için mevcut ihale dokümanı çerçevesinde iş artışı yapmak suretiyle binek araç temin etmesi mümkün iken, bu araçlar için ayrıca ihale ve doğrudan temin yöntemleri kullanılması suretiyle daha yüksek maliyetle araç temin ettiği görülmüştür.

4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nun “Sözleşme kapsamında yaptırılacak ilave işler, iş eksilişi ve işin tasfiyesi” başlıklı 24'üncü maddesi gereği, öngörülemeyen durumlar nedeniyle bir iş artışının zorunlu olması halinde, artışa konu olan iş; Sözleşmeye esas proje içinde kalması, İdareyi külfete sokmaksızın asıl işten ayrılmasının teknik

veya ekonomik olarak mümkün olmaması şartlarıyla, birim fiyat teklif almak suretiyle ihale edilen hizmet alım sözleşmelerinde, sözleşme bedelinin % 20 'sine kadar iş artışı yapılması mümkündür.

Şirketin ihale işlem dosyaları ile hakedişlerinin incelenmesi neticesinde; ihtiyaç duyulan binek araçların temini için 2020/719853 ihale kayıt numaralı “24 Aylık Şoförsüz Araç Kiralama Hizmeti Alım İşi” ihalesinin 13.01.2021 tarihinde yapıldığı ve İş'e ilişkin sözleşmenin 29.01.2021 tarihinde imzalandığı görülmüştür.

Yapılan ihaleye ilişkin sözleşme yürürlüğünü sürdürmekteyken, söz konusu iş kapsamında bulunan bazı araç grupları için ilave araca ihtiyaç hasıl olmuş, benzer nitelikteki binek araç ihtiyacı için mevcut ihale dokümanı çerçevesinde iş artışı yapmak suretiyle binek araç temin edilmesi mümkün iken, bu araçlar için ayrıca ihale ve doğrudan temin yöntemleri kullanılması suretiyle daha yüksek maliyetle araç temin ettiği tespit edilmiştir.

Tablo 6: Aynı Dönemde Kiralama Hizmet Alımı Yapılan Araçların Teknik Özellikleri

İhale Kayıt Numarası	İşin adı	İhale Usulü	Teknik Şartnameye Göre Araç İçin İstenen Özellikler	Kiralanan Araç İçin Ödenen Kira Bedeli (KDV Hariç)
2020/719853	24 Aylık Şoförsüz Araç Kiralama Hizmeti Alım İşi	<i>Açık İhale (19. Madde)</i>	<ul style="list-style-type: none"> · Asgari 2020 model · “0” km · Binek · Sedan · Dizel · Motor Hacmi Asgari 1461 cc · Motor Gücü Asgari 120 ps · Tork Değeri Asgari 300 · Otomatik Vites 	4.500,00 TL
2022/315570	12 Aylık Şoförsüz Araç Kiralama Hizmeti Alım İşi	<i>Pazarlık Usulü (21/F)</i>	<ul style="list-style-type: none"> · Asgari 2020 model · En az “25.000” km, · Binek · Sedan, · Dizel · Motor Hacmi Asgari 1461 cc · Motor Gücü Asgari 120 ps · Tork Değeri Asgari 300 · Otomatik Vites 	12.500,00 TL
	12 Aylık Şoförsüz Araç Kiralama Hizmet Alım İşi	<i>Doğrudan Temin (22/D)</i>	<ul style="list-style-type: none"> · Asgari 2020 model · “60.000” km · Binek · Sedan, · Dizel, · Motor Hacmi Asgari 1461 cc · Motor Gücü Asgari 120 ps · Tork Değeri Asgari 300 · Düz Vites 	7.750,00 TL

Doğrudan temin usulü ile temin edilen binek aracın Şirketin, İstanbul Büyükşehir Belediyesine olan taahhüdü çerçevesinde kiralanarak Belediyeye teslim edildiği görülmüştür. Söz konusu taahhüt dosyası incelendiğinde ise işin teknik şartnamesinde saha çalışmalarında kullanılacak araç için düz vites olması gibi bir şartın bulunmadığı aracın 2020/719853 ihale kayıt numaralı 24 Aylık Şoförsüz Araç Kiralama Hizmeti Alım İşi kapsamındaki otomatik vites olarak alınan araçlardan temin edilmesi önünde bir engelin bulunmadığı anlaşılmıştır.

Yukarıda yer verilen açıklamalara göre; Şirketin pazarlık usulü ile araç başına aylık 12.500,00 TL, doğrudan temin usulü ile araç başına aylık 7.750,00 TL kira bedeli ödemek suretiyle temin ettiği araçlar için istenen asgari şartların açık ihale kapsamında araç başına aylık 4.500,00 TL bedel ödemek suretiyle temin ettiği araçlar ile benzer nitelikler taşıdığı görülmektedir.

Aşağıda yer alan tabloda, ihaleler ve doğrudan temin dosyaları kapsamında kiralanılan araçların sözleşme dönemlerine de yer verilmiştir. Tablodan da görüleceği üzere açık ihale sonucunda imzalanan araç kiralama sözleşmesi yürürlüğünü sürdürürken, aynı sözleşme dönemi içerisinde iş artışı yapılması suretiyle araç temin edilmesi mevzuat anlamında mümkün iken, bu yol izlenmeyerek biri pazarlık bir diğeri doğrudan temin olmak üzere iki farklı dosya ile araç kiralama hizmeti alındığı görülmektedir.

Tablo 7: Kiralanan Araçların Sözleşme Dönemine İlişkin Bilgiler

İhale Kayıt Numarası	İşin adı	İhale Usulü	Sözleşme Başlangıç Tarihi	Sözleşme Bitiş Tarihi	Sözleşme Kapsamındaki Toplam Araç Sayısı	Kiralanan Araç İçin Ödenen Kira Bedeli (KDV Hariç)
2020/719853	24 Aylık Şoförsüz Araç Kiralama Hizmeti Alım İşi	Açık İhale (19. Madde)	1.02.2021	31.01.2023	14	4.500,00 TL
2022/315570	12 Aylık Şoförsüz Araç Kiralama Hizmeti Alım İşi	Pazarlık Usulü (21/F)	3.08.2021	2.02.2023	1	12.500,00 TL
-	12 Aylık Şoförsüz Araç Kiralama Hizmet Alım İşi	Doğrudan Temin (22/D)	14.02.2022	13.02.2023	1	7.750,00 TL

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, İdare tarafından;

- 24 aylık Araç Kiralama sözleşmenin yapıldığı süreçte tüm dünya ile birlikte ülkemizde de pandemi etkisinin en baskın şekilde görüldüğü,

- Sözleşme imzalanmasından sonra ortaya çıkan 4 adet “C” segmenti araç ihtiyacının temini için mevcut yüklenici ile iletişime geçildiği,
- Yüklenicinin, pandemi sürecinde araç tedarik edilmesinin çok zor olduğunu, araç fiyatlarının sözleşme imzalanmasından sonra geçen süreçte öngörülemez düzeyde arttığını, söz konusu araçların aynı fiyattan tedarikinin mümkün olmadığını, istenilen araçların temin edilemeyeceğini bildirdiğini,
- Yüklenicinin iş artışını kabul etmemesi üzerine sözleşmenin Şirket tarafından fesh edilmesinin gündeme geldiği, sözleşmenin feshi durumunda ise sözleşmede yer alan cezai şart hükümlerinin işletilerek tüm araçların iade edilmesi gerekeceği, açılacak yeni ihalede oluşacak muhtemel araç fiyatlarının feshedilmesi düşünülen sözleşmedeki araç fiyatları ile karşılaştırıldığında çok yüksek kiralama bedeli ortaya çıkacağı gibi nedenlerle yeni ihale açılmasının şirket mali menfaatlerine uygun olmadığı hususlarının basiretli tacir gibi davranma ilkesi doğrultusunda değerlendirildiği,
- Şirketin sözleşme fesh etmeyerek toplamda 18 adet araç için yüksek bedel ödemek yerine yalnızca 4 adet araç için ilave alım yaparak mali ve hukuki yük oluşmasının önüne geçtiği,

ifade edilmiştir.

Öncelikle belirtmek gerekir ki, iş artışı yapılması yönünde yüklenici ile iletişime geçildiği yönündeki Şirket cevabına ilişkin gerek yerinde denetim çalışmaları sırasında gerekse bulguya gönderilen cevap ekinde herhangi bir kanıtlayıcı belge sunulmamıştır. İş artışı yapılması hususunda yüklenici ile irtibaya geçilmişse bile, Şirketin, bu talebin yüklenici tarafından kabul görmediği yönündeki cevabı hukuk düzeni ile bağdaşmamaktadır.

Zira, yukarıda da yer aldığı üzere ihale mevzuatımızda iş artışı konusunda açık ve net düzenlemeler bulunmaktadır. Bu açıdan hizmet alımı sözleşmesi kapsamında iş artışı yapılması konusunda yetki tamamen idarede olup, işin yüklenicisinin iş artış talebini kabul etme ya da reddetme yönünde bir inisiyatifi yoktur. Yüklenicinin iş artışını kabul etmemesi halinde sözleşmedeki cezai şartların uygulanması ve bunun nihayetinde gerekirse sözleşmenin fesh edilerek kesin teminatın gelir kaydedilmesi yine yasal zorunluluktur.

Pandemi döneminde araç tedarikinde küresel bir takım sıkıntılar yaşandığı doğrudur. Ancak, şirketin araç kiralamak için şartnamede yer verdiği araçların sahip olması gereken nitelikler birçok araç firması tarafından karşılanabilecek durumdadır. Nitekim, gerek yeni ihale

sonucunda imzalanan sözleşme kapsamında gerekse doğrudan temin yöntemi sonucunda imzalanan sözleşme kapsamında istenilen araçlar sözleşme süresi içerisinde tedarik edilmiş ve yüklenicilerine herhangi bir cezai yaptırım uygulanmamıştır. İş artışı yapılmamasındaki sorunun tedarik sürecindeki zorluklardan ziyade, yüklenicinin mevcut fiyatlar ile bu işi yapmak istememesi olduğu görülmektedir.

Mevcut sözleşmenin feshedilmesi halinde yeni sözleşme kapsamında kiralanacak araçlar için daha yüksek bedel ödenecek olmasından kaynaklı olarak Şirketin maddi külfetten kurtarıldığı yönündeki ifadeler de tamamen varsayımlara dayanmaktadır. Zira, iş artışı yapılması ve bu artış nedeniyle teslim edilmesi gereken araçların yüklenici tarafından temin edilmemesi halinde; Şirket, getirilmeyen araç sayısına göre, araçların gelmediği gün sayısı kadar ceza kesecek ve kestiği ceza bedeli kadar gelir sağlayacaktır. Bu durumun devamlılık göstermesi halinde ise yüklenicinin sözleşmesi feshedilerek ihalelere katılmaktan yasaklanacak ve kesin teminatı gelir kaydedilecektir. Bu durumda şirketin elde edeceği gelirler hesaba katılmadan, yalnızca karşı karşıya kalabileceği muhtemel maliyet artış riski sebebiyle böyle bir yol izlendiği yönündeki varsayımları dayanaksızdır.

Gerçek veya tüzel her kişinin kanun koyucu tarafından konulmuş kanunlara uyması hukuk devleti olmanın bir gereğidir. Ek maddi külfet yaratacağı iddiası, mevzuat hükümlerine uyulmamasının bir gerekçesi olamaz. Bir başka ifadeyle, mevzuat hükümlerinin uygulanması şirketin ek maddi külfete katlanmasını gerektirse bile bu hükümlerin uygulanmasından vazgeçilemez.

Sonuç olarak, Şirket pazarlık usulü ve doğrudan temin yöntemi ile temin ettiği toplam 4 adet aracı iş artışı yapmak suretiyle aylık 4.500,00 TL bedel ile kiralayabilecek durumdayken, iş artışı yapılması yöntemini seçmemiştir. Bunun yerine pazarlık usulü ile araç başına 12.500,00 TL ödemek suretiyle 3 adet, doğrudan temin yöntemi ile araç başına 7.750,00 TL ödemek suretiyle 1 adet olmak üzere toplamda 4 adet araç kiralanması tercih edilerek daha yüksek maliyetlere katlanılmasına sebebiyet verilmiştir.

BULGU 11: Doğrudan Temin ile Yapılan ve Belli Süreyi Gerektiren Mal Alımlarında Sözleşme Yapılmaması

İmar AŞ tarafından doğrudan temin ile yapılan ve belli bir süre gerektiren bazı mal veya hizmet alımlarında sözleşme yapılmadığı görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'nci maddesinde düzenlenen doğrudan teminle

gerçekleştirilecek alımlarda sözleşme yapılması ya da yapılmaması hususunda, anılan Kanun'da ya da 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'nda herhangi bir hüküm mevcut değildir. Ancak 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 53'üncü maddesine dayanılarak hazırlanan Kamu İhale Genel Tebliği'nin "Doğrudan temine ilişkin açıklamalar" başlıklı 22'nci maddesinde;

"22.1.1.3. Bu madde kapsamında alımı yapılacak malın teslimi veya hizmetin ya da yapım işinin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda, alımın bir sözleşmeye bağlanması zorunlu olup bir defada yapılacak alımlarda sözleşme yapılması idarelerin takdirindedir. Buna karşılık, 22 nci maddenin (c) bendi kapsamında yapılan alımlarda ise madde metninde belirtildiği üzere sözleşme yapılması zorunludur." denilmektedir.

Bu maddeden anlaşılacağı üzere, sözleşme yapılmasının idarenin takdirinde olan tek husus malın teslimi veya hizmetin ya da yapım işinin bir defada yapılacak olması ve belirli bir süre gerektirmemesi durumudur. 4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (d) bendine göre doğrudan temin ile yapılan işin belli bir süreyi gerektirmesi durumunda Kamu İhale Genel Tebliği uyarınca sözleşme yapılması zorunludur.

Yapılan incelemede, İmar AŞ tarafından gerçekleştirilen bazı mal veya hizmet alımlarında alım konusu ihtiyaçların kısımlar halinde veya belirli bir süreyi gerektirecek şekilde teslim alındığı ancak sözleşme yapılmadan tek fatura üzerinden toplam mal veya hizmet bedelinin yükleniciye doğrudan ödendiği tespit edilmiştir.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine; Şirket tarafından; denetim tespiti sonrasında gerekli önlemleri almak suretiyle doğrudan temin ile yapılan ve belli bir süre gerektiren bazı mal veya hizmet alımlarında sözleşme yapılmaya başlandığı ifade edilerek denetim yılında yapılan uygulamanın hatalı olduğu kabul edilmiştir.

4734 sayılı Kanun'un 22'nci maddesinin (c) bendi kapsamında yapılan her türlü alımlarda sözleşme imzalanmaya başlanıldığı belirtilerek denetim yılında yapılan uygulamanın hatalı olduğu kabul edilmiştir.

Bu itibarla, Şirketin doğrudan temin alım yöntemi ile gerçekleştireceği ve teslimi belirli bir süre gerektiren mal ve hizmet alımı ile yapım işlerinde anılan Tebliğ hükmüne uygun olarak yüklenici ile sözleşme yapması gerekmektedir.

BULGU 12: Gerekli Şartlar Oluşmadığı Halde Kanun’un 22’nci Maddesinin (c) Bendi Kapsamında Hizmet Alımı Yapılması

Şirket bünyesinde bulunan mal, ekipman, teknoloji veya hizmetlerle uyum ve standardizasyon sağlanması niteliğinde olmayan "Mail Hizmeti ile Sunucu Yedekleme Hizmet Alımı İş'i'nin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22’nci maddesinin (c) bendi kapsamında gerçekleştirildiği görülmüştür.

4734 sayılı Kanun’un “Tanımlar” başlıklı 4’üncü maddesinde;

“ ...

İhale: Bu Kanunda yazılı usul ve şartlarla mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin istekliler arasından seçilecek birisi üzerine bırakıldığını gösteren ve ihale yetkilisinin onayını müteakip sözleşmenin imzalanması ile tamamlanan işlemleri,

...

Doğrudan temin: Bu Kanunda belirtilen hallerde ihtiyaçların, idare tarafından davet edilen isteklilerle teknik şartların ve fiyatın görüşülerek doğrudan temin edilebildiği usulü...”,

Anılan Kanun’un “Temel İlkeler” başlıklı 5’inci maddesinde;

“...

Bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde açık ihale usulü ve belli istekliler arasında ihale usulü temel usullerdir. Diğer ihale usulleri Kanunda belirtilen özel hallerde kullanılabilir...”,

“Pazarlık usulü” başlıklı 21’inci maddesinin (f) bendinde;

“İdarelerin yaklaşık maliyeti ellimilyar Türk Lirasına (Yediyüzyirmisekizbinyetmişiki Türk Lirasına) kadar olan mamul mal, malzeme veya hizmet alımları.”,*

Mezkûr Kanun’un 22’inci maddesinin (c) bendinde;

“Mevcut mal, ekipman, teknoloji veya hizmetlerle uyumun ve standardizasyonun sağlanması için zorunlu olan mal ve hizmetlerin, asıl sözleşmeye dayalı olarak düzenlenecek ve toplam süreleri üç yılı geçmeyecek sözleşmelerle ilk alım yapılan gerçek veya tüzel kişiden alınması.”,

Aynı maddenin (d) bendinde ise;

“Büyükşehir belediyesi sınırları dâhilinde bulunan idarelerin onbeş milyar (İkiyüzonsekizbinüçyüzdoksanbeş Türk Lirası), diğer idarelerin beşmilyar Türk Lirasını (Yetmişikibinyediyüzelliiki Türk Lirasını) aşmayan ihtiyaçları ile temsil ağırlama faaliyetleri kapsamında yapılacak konaklama, seyahat ve iaşeye ilişkin alımlar.”,*

hükümlerine yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinden anlaşılacağı üzere, idarelerin ihtiyaç duydukları mal, hizmet ve yapım işlerine dair uygun olan alım yöntemini tercih etmeleri esas kılınmıştır. Bu doğrultuda eşitlik ve rekabeti sağlayacak şekilde alım konusu ihtiyacın karşılanması için temel yöntemler olan açık ihale veya belli istekliler arasında ihale usullerinin tercih edilmesi, eğer ihtiyacın parasal sınır öngörülen 21’inci maddenin (f) bendi ile 22’nci maddenin (d) bendi kapsamında karşılanması mümkünse bu maddelere göre, eğer mümkün değilse anılan Kanun’un özel maddelerinde ayrıca belirtilen usullere göre gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Mezkur Kanun’un 22’nci maddesinin (c) bendi kapsamında alım yapılabilmesi için mevcut bulunan mal, ekipman, teknoloji veya hizmetlerle uyumun ve standardizasyonun sağlanması için zorunlu olan mal ve hizmetlerin söz konusu olması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Şirketin, mevcutta bulunan bir mal veya hizmeti ile ilgili standardizasyon veya uyum sağlaması söz konusu olmayan ve zorunluluk arz etmeyen Mail Hizmeti ile Sunucu Yedekleme Hizmet Alımı iş’ini 4734 sayılı Kanun’un 22’nci maddesinin (c) bendi kapsamında gerçekleştirdiği görülmüştür. Oysa bu hizmet alımının sözleşme bedeli bir yıllık 348.037,80 TL olup ihtiyaç duyulan hizmetin mezkur Kanun’un 21’inci maddesinin (f) bendi kapsamında gerçekleştirilmesi mümkündür.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine; Şirket tarafından; söz konusu Hizmet Alımı İş’inin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 22’nci maddesinin (c) bendi kapsamında gerçekleştirilmesinin sehven yapıldığını ve denetim tespiti sonrasında tekrarlanmaması için gerekli önlemlerin alındığı ifade edilerek hatalı usul ile hizmet alımı yapıldığı kabul edilmiştir.

Netice itibariyle; Şirketin mevcut ihtiyaçlarını karşılamak üzere gerçekleştirmiş olduğu iş ve işlemlerinde alıma konu olan mal, hizmet veya yapım işi için en uygun ihale veya alım yöntemini tercih etmesi gerekmektedir.

BULGU 13: Avukatlık ve Hukuki Danışmanlık Hizmeti Alınması Suretiyle Şirkete Fazladan Mali Külfet Getirilmesi

Şirketin davaları için aldığı avukatlık ve danışmanlık hizmet alımı ihtiyaçlarını, ortaya çıktıkları zamandaki en uygun şartlarla karşılamayarak şirkete ek mali külfet getirdiği görülmüştür.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun "Temel İlkeler" başlıklı 5'inci maddesinde;

"İdareler, bu Kanuna göre yapılacak ihalelerde; saydamlığı, rekabeti, eşit muameleyi, güvenilirliği, gizliliği, kamuoyu denetimini, ihtiyaçların uygun şartlarla ve zamanında karşılanmasını ve kaynakların verimli kullanılmasını sağlamakla sorumludur..." ifadesi yer almaktadır.

6102 sayılı Kanun'un "Tacir olmanın hükümleri" başlıklı 18'inci maddesinin ikinci fıkrasında ise;

"Her tacirin, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi gerekir." denilmektedir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerine göre, Şirketin basiretli bir tüccar olarak davranması gerektiğinden hareketle faaliyetlerini yerine getirirken kendi personelini kullanmasının esas olduğu anlaşılmaktadır. Şirketin, hukuki faaliyetlerini yürütürken personel sayısının yetersiz olması, bazı hukuki konularda özel veya teknik açıdan danışmanlık hizmetine ihtiyaç duyması halinde ise, bu ihtiyaçlarını ortaya çıktığı zamandaki en uygun şartlarla karşılaması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; Şirketin davaları ile ilgili doğrudan temin yöntemi ile Avukatlık ve Danışmanlık Hizmetleri için her ay mutad olarak ödeme yaptığı görülmüştür. Bu durum herhangi bir avukatlık ve danışmanlık hizmetine ihtiyaç duyulmayan aylar için de ödeme yapılmasına yol açıp Şirket bütçesine ek mali külfet getirmektedir. Oysa bahsi geçen hizmet alımlarının sadece ihtiyacın oraya çıktığı zamanlarda doğru alım yöntemleri ile yerine getirilmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan denetim tespitleri üzerine, Şirket tarafından, Sayıştay Başkanlığı'nın yerindelik denetimi yapamayacağından bahisle ihtiyaç duyulan dava takip ve hukuki danışmanlık hizmet alımlarının gerekli olduğu ifade edilmiştir.

Bulgu konusu hususta Şirketin uygun alım yöntemleri kullanarak ilave aylık mutad ücret ödememesi gerektiği, ihtiyaçların ortaya çıktıkları dönemde uygun alım yöntemleri ile karşılanmasının gerektiği vurgulanmaktadır. Ayrıca bulguda Şirketin dava takip ve hukuki danışmanlık hizmeti alması veya almaması ya da ihtiyacı olmadığı yönünde bir değerlendirmeye yer verilmemiştir. Buna göre bulgu konusu yapılan hususun yerindelik denetimi olmadığı, 4734 ve 4735 sayılı Kanun'lar ile alt düzenlemelerinin getirdiği yasal bir zorunluluk olduğu açıkça görülmektedir.

İyi uygulama örnekleri incelendiğinde; benzer dava takibi için avukatlık hizmet alımına sahip diğer İstanbul Büyükşehir Belediyesi Şirketlerindeki avukatlık hizmet alımı yöntemleri ile İMAR AŞ'nin avukatlık hizmet alımı yöntemleri karşılaştırıldığında; İMAR AŞ'nin alım yönteminin, diğer iştiraklerin alım yöntemleri ile örtüşmediği görülmektedir.

Bulguda, hukuki danışmanlık hizmeti alımları konusunda ilgili olarak ise; ihtiyacın ortaya çıkması durumunda, sadece alınacak hizmetlerin karşılığı olan ay veya zamanlar için ödeme yapılmasının, kaynakların kullanılması bakımından 4734 sayılı Kanun'un ruhuna uygun olacağı ifade edilmiştir. Oysa Şirket yapmış olduğu hukuki danışmanlık hizmet alımı sözleşmelerini yıllık olacak şekilde hazırlamakta ve hizmet alınsın veya alınmasın düzenli olarak her ay yüklenicilere ödeme yapmak suretiyle Şirket bütçesine ek mali külfet getirilmesine yol açmaktadır. Bulguda bu hususa dikkat çekilmekte ve ihtiyaç duyulan hizmetin doğru alım yöntemleri tercih edilerek yerine getirilmesinin gerek mevzuat gerek bütçe yönetimi açısından daha uygun olacağı açıklanmaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar ışığında yapılan denetim yerindelik denetim değil, mevzuata uygunluk denetimi olduğu sarıh bir şekilde görüldüğünden Şirket açıklamasının yerinde olmadığı düşünülmektedir.

Şirketler, kar amacı ile kurulmuş olan ticari yapılar olup tüzel kişiliğe sahiptirler. 6102 sayılı Kanun hükümlerine göre kurulan şirketler, anılan Kanun'un 16'ncı maddesine göre tacir niteliğini haiz olup mezkur Kanun'un 18'inci maddesinin ikinci fıkrası gereğince de ticarete ilişkin tüm faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmek zorundadırlar. Dolayısıyla şirket menfaatlerinin korunması zorunluluğu bulunmaktadır.

Bu itibarla, Şirketin davalarını ilk olarak kendi personeli eliyle yürütmesi gerekmekte olup avukatlık ve danışmanlık hizmet alımı ihtiyaçlarının ortaya çıkması halinde doğru alım yöntemiyle Şirkete ek mali külfet getirilmeden karşılanması gerekmektedir.

BULGU 14: Bazı Şirket Çalışanları ve Aile Fertlerinin Özel Sağlık Sigortası Bedellerinin Şirket Bütçesinden Karşılanması

Şirkette görev yapan genel müdür, yönetim kurulu üyeleri, müşavirler, müdür ve şefler ile bunların aile fertleri için tamamlayıcı sağlık sigortası yaptırılarak poliçe bedellerinin Şirket bütçesinden karşılandığı görülmüştür.

Şirket tarafından 229.924,77 TL sözleşme bedelli 2022 yılı Grup Sağlık Sigortası Hizmeti Alımı yapılmak suretiyle, Şirket personeli ve bunların aile efradı 69 kişi için özel sağlık sigortası yaptırılmıştır. Bu doğrultuda, yılı içerisinde eklenerek sağlık sigorta poliçesi yapılan veya Zeyilname düzenlenmek suretiyle ayrılan personellerle birlikte toplam 84 kişi için ilgili sigorta şirketine 2022 yılında 259.392,70 TL ödeme yapılmıştır.

Yıl içerisinde tamamlayıcı sağlık sigortasından, eklenen ve ara vermeden yararlanan personel ile Zeyilname düzenlenmek suretiyle ayrılan şirket personeline ait detaylı bilgiler unvan bazında aşağıdaki tabloda yer almaktadır:

Tablo 8: Yıl İçerisinde Tamamlayıcı Sağlık Sigortasından Faydalananların Sayısı

Unvanı	Yıl içerisinde ayrılan kişi sayısı	Yıl içerisinde eklenen kişi sayısı	Ara vermeden devam eden kişi sayısı
Yönetim Kurulu Başkanı	0	0	1
Yönetim Kurulu Başkan Vekili	2	0	1
Yönetim Kurulu Üyesi	1	4	8
Genel Müdür	0	0	1
Müdür	0	1	4
Hukuk Müşaviri	0	1	0
Genel Müdür Danışmanı	0	0	1
Özel Kalem	0	0	0
Şef	0	3	5
Aile Fertleri (Eş, Çocuk)	5	12	34
Toplam	8	21	55
Genel Toplam		84	

5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu'nun 4'üncü maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; hizmet akdi ile bir veya birden fazla işveren tarafından çalıştırılanların, madde kapsamında sigortalı sayılacakları ifade edilmiştir. Aynı Kanun'un 60'ıncı maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde; 4'üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sigortalı sayılanların, genel sağlık sigortalısı sayılacakları belirtilmiştir.

Buna göre, İhale kapsamında özel sağlık sigortası yaptırılan tüm personel ile bunların

bakmakla yükümlü olduğu kişiler, 5510 sayılı Kanunu'nun 60'ncı maddesi kapsamında genel sağlık sigortalısı sayılmaktadır ve kendileri için Sosyal Güvenlik Kurumuna genel sağlık sigorta primi ödemesinde bulunmaktadır. Dolayısıyla bu kişiler ve aile fertleri için özel sağlık sigortası yaptırılması, ilgililer için mükerrer sağlık sigortası uygulaması anlamına geldiğinden, durumun Şirket kaynaklarının etkin, ekonomik ve verimli kullanımı açısından yersiz olduğu değerlendirilmektedir.

Kamu kaynağı kullanmayan anonim şirketlerde üst düzey yöneticiler için özel sağlık sigortası ya da tamamlayıcı sağlık sigortası yapılabilen ve bu uygulama özel sektör mantığı gereği bir teşvik unsuru olabilmektedir. Bu durumda dahi, kapsam üst düzey yönetici vasfını haiz personel ile sınırlandırılmakta ve genel olarak aile fertleri dikkate alınmamaktadır. Aile fertleri uygulamasında ise genel olarak, indirimli bedellerin personel tarafından karşılanması suretiyle sigorta yapılmaktadır.

6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun "Tacir olmanın hükümleri" başlıklı 18'inci maddesinde her tacirin, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmesi gerektiği belirtilmiştir. Ayrıca, kamu kaynağı kullanan Şirketin, kaynaklarını ekonomik kullanması konusunda özen yükümlülüğü de bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan denetim tespiti üzerine, Şirket tarafından; özel sağlık sigortası yaptırılmasının Şirket iç mevzuatına uygun olduğu, Şirket çalışanlarına sağlanan bu imkânın, çalışma hayatı içerisinde yoğun iş temposu ile birlikte personellerinin yönetim ve denetim sorumluluğunu da üstlenmiş bulunan genel müdürden şeflere kadar olan yönetici grubu ve aile üyeleri için yoğun çaba ve emekleri karşılığında bir teşvik unsuru olduğu, ayrıca yararlandırılan özel sağlık sigortası uygulamasının; özel sağlık sigortası yaptırılmasını teşvik amacıyla 13.06.2012 tarihli ve 6327 sayılı Kanunun 28'inci maddesi ile değiştirilen Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinin birinci fıkrasının birinci bendinde yer alan düzenlemeye de uygun olduğunu belirterek herhangi bir hukuka aykırılık söz konusu olmayacağı gibi şirket menfaatlerine de hanel getirmeyeceği ifade edilmiş olsa da; 193 sayılı Kanun'da yer alan söz konusu düzenlemeler, ücretliler için getirilmiş olan ve sigorta primi ödemelerinin ücretlilerin kendisi tarafından karşılandığı teşvik düzenlemeleridir. Bu düzenlemelerin, yönetim kurulu üyesi olsa dahi, 657 sayılı Kanun'a tabi memurlar ile şirket personelinin aile fertlerinin anılan sigorta bedellerinin şirketlerce ödenmesine yönelik bir teşvik unsuru içermediği ortadadır. 657 sayılı Kanun'a tabi olan Şirket yönetim kurulu üyeleri açısından bu tür ödemeler söz konusu Kanun'a uygun düşmeyeceği gibi, üst düzey yöneticiler dışında kalan personel ile aile

fertlerinin sağlık sigortası bedellerinin Şirket tarafından ödenmesi de Şirket menfaatleri ile uyumlu bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, denen SGK primleri ile personelin alacağı sağlık hizmetlerinin Devletin sunmuş olduğu standartlar çerçevesinde karşılandığı dikkate alınarak, bu standartlar dışında alınmak istenen sağlık hizmet giderlerinin kamu kaynakları ile karşılanmaması ve hiçbir Şirket alışanı ve aile ferdi için özel sağlık sigortası giderlerinin Şirket kaynaklarından ödenmemesi gerektiği değerlendirilmektedir.

T.C. SAYIşTAY BAşKANLIğI
06520 Balgat / ANKARA
Tel: 0 312 295 30 00; Faks: 0 312 295 48 00
e-posta: sayistay@sayistay.gov.tr
<https://www.sayistay.gov.tr>